

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende MMag. Elisabeth Brunner, den Richter Dr. Alexander Hajicek sowie die fachkundigen Laienrichterinnen Mag. Gertraud Lunzer und Mag. Petra Ibounig über die Beschwerde A\*\*\*I\*\*\* und M\*\*\*I\*\*\* als Erben nach R\*\*\*I\*\*\* vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, betreffend die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2006, Einkommensteuer 2004 bis 2006 und Festsetzung von Anspruchszinsen für Einkommensteuer 2004 bis 2006 nach am 11.4.2024 durchgeführter mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensgang

Am 6.5.2013 erstatteten die Beschwerdeführer durch ihren steuerlichen Vertreter eine die Jahre 2003 bis 2011 umfassende „Offenlegung“ gemäß § 15 BAO. Der Offenlegung zufolge wären die Einkünfte aus ausländischen Kapitalveranlagungen des im Jahr 2012 verstorbenen Vaters der Beschwerdeführer (in weiterer Folge „Erblasser“) aus Konten und Depots bei der Credit Suisse, Schweiz, der UBS, Schweiz, der Banque Intenational á Luxembourg sowie der Banque BNP Paribas, Luxemburg von diesem vermutlich irrtümlich nicht in Österreich erklärt worden. Der Grund für die Nichtangabe dieser Einkünfte in der österreichischen Steuererklärung liege vermutlich darin, dass der Erblasser der irrigen Meinung gewesen sei, dass die ausländischen Quellensteuern auf die ausländischen Kapitaleinkünfte eine Endbesteuerungswirkung hätten. Die mit den Einlagen und Erträgen der Konten und Depots

verbundenen ertragsteuerlichen Umstände und der damit verbundene Sachverhalt würden daher vorsorglich gemäß § 15 BAO umfassend offengelegt.

In Folge dieser Offenlegung fand im Jahr 2013 eine Außenprüfung statt. Neben den Feststellungen über die Höhe der ausländischen Kapitaleinkünfte stellte diese auch fest, dass sich für den Erblasser der Vorsatz der Steuerhinterziehung nicht mehr feststellen lasse, weshalb auf Grund der Verjährung der Jahre 2003 bis 2006 keine Wiederaufnahme erfolge. Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2011 wurden vom Finanzamt gemäß § 303 Abs 4 BAO wieder aufgenommen und auf Grundlage der Ergebnisse der Prüfung die offengelegten Kapitalerträge aus den ausländischen Kapitalanlagen mit Bescheiden vom 13.11.2013 nachversteuert.

Mit Ergänzungsersuchen vom 27.1.2014 wurden die Beschwerdeführer darüber in Kenntnis gesetzt, dass auf Grund von nachgelagerten Erhebungen des Finanzamt jedenfalls von einer Abgabenhinterziehung und damit einer Verlängerung der Verjährungsfrist auf 10 Jahre auszugehen sei. Diese Erhebungen hätten nämlich ergeben, dass mit den in Österreich für die Jahre 1996 bis 2011 erklärten Einkünften (iHv jährlich zwischen € 14.395,18 und € 34.441,55) die Existenz von Depots in der offengelegten Größenordnung nicht erklärbar seien. Es würden daher noch andere Einkünfte, die bisher nicht erklärt worden seien, vorliegen. Die Beschwerdeführer würden daher aufgefordert, die bislang nicht erklärten Einkünfte bekannt zu geben, andernfalls diese im Schätzungswege ermittelt werden würden.

Zum Ergänzungsersuchen nahmen die Beschwerdeführer mit Schreiben vom 27.2.2014 Stellung. Sie führten darin im Wesentlichen aus, der Vorhalt des Finanzamtes hinsichtlich der Nicht-Erklärbarkeit der An- und Verkäufe auf den Schweizer Konten und Depots des Erblassers würde sich als nicht nachvollziehbar erweisen. Die Ankäufe der entsprechenden Jahre fänden in den zahlungswirksamen Einkünften bzw Verkäufen sehr wohl Deckung. Auch würden keine Wiederaufnahmegründe vorliegen. Nach Abschluss der Außenprüfung seien im Prüfbericht und in voller Kenntnis der relevanten Tatsachen und des Sachverhalts lediglich die Einkünfte ab 2007 neu festgesetzt und die Einkommensteuerveranlagungen des Erblassers lediglich für die Jahre 2007 bis 2011 wieder aufgenommen worden. Zusammengefasst wird in der Stellungnahme ausgeführt, es habe nachweislich in dem vom Finanzamt herangezogenen Zeitraum keine Einzahlungen auf die Konten und Depots in der Schweiz gegeben. Der Aufbau des Vermögensstockes liege außerhalb des abgabenrelevanten Zeitraumes. Eine Wiederaufnahme 2004 bis 2006 sei nicht mehr möglich, da keine neuen Tatsachen hervorgekommen seien, die eine solche rechtfertigten. Überhaupt sei die Annahme einer „hinterzogenen Abgabe“ iSd § 207 BAO bei Verstorbenen verfassungsrechtlich zweifelhaft.

Mit Datum vom 24.4.2014 erstatteten die Beschwerdeführer eine weitere Offenlegung gemäß § 15 BAO. Dieser neuerlichen Offenlegung zufolge wären in den Jahren 2004 bis 2011 die Einkünfte aus ausländischen Kapitalveranlagungen des Erblassers aus Konten und Depots bei

der Bank Leumi, Israel von diesem vermutlich irrtümlich nicht in Österreich erklärt worden. Der Grund für die Nichtangabe dieser Einkünfte in der österreichischen Steuererklärung liege vermutlich auch im Fall dieser Einkünfte darin, dass der Erblasser der irrigen Meinung gewesen sei, dass die ausländischen Quellensteuern auf die ausländischen Kapitaleinkünfte eine Endbesteuerungswirkung hätten.

Mit Ergänzungsersuchen vom 26.4.2014 wurden die Beschwerdeführer vom Finanzamt ua um die Übermittlung von korrigierten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2007 ersucht, da das Finanzamt hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2007 von Abgabenhinterziehung ausgehe.

Die Beschwerdeführer übermittelten die entsprechenden Steuererklärungen, legten aber neuerlich dar, dass sie hinsichtlich des Vorliegens der langen Verjährung nach wie vor davon ausgingen, dass der kurze Verjährungszeitraum zur Anwendung komme.

Vom Finanzamt wurden, soweit für das gegenständliche Verfahren relevant, die Einkommensterverfahren 2004 bis 2006 wieder aufgenommen und neue Sachbescheide erlassen. Die Wiederaufnahme wurde im Wesentlichen mit der am 24.4.2014 beim Finanzamt eingelangten zweiten Offenlegung von in Österreich nicht erklärten ausländischen Kapitaleinkünften begründet. Diese Einkünfte seien in der ersten Offenlegung vom 6.5.2013 nicht enthalten gewesen und auch bei der abgabenbehördlichen Prüfung nicht angeführt worden. Betreffend die vom Finanzamt herangezogene zehnjährige Verjährungsfrist führte dieses begründend im Wesentlichen aus, der Erblasser habe für die Jahre 2003 und 2004 jedenfalls nicht der irrigen Meinung sein können, dass die ausländischen Quellensteuern Endbesteuerungswirkung hätten, da in diesen beiden Jahren überhaupt keine Quellensteuer abgezogen worden sei. Darüber hinaus seien die anrechenbaren Quellensteuern unter Zugrundelegung der von den Beschwerdeführern übermittelten Unterlagen derart gering, dass von einer Endbesteuerungswirkung unmöglich hätte ausgegangen werden können. Letztendlich sei seit dem Ankauf von Schweizer Steuer-CDs durch (die Bundesrepublik) Deutschland (der erste Ankauf sei im Jahr 2006 erfolgt) und die entsprechende mediale Berichterstattung bekannt, dass ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen im Ansässigkeitsstaat steuerlich zu erklären seien. Es sei ersichtlich, dass der Erblasser die ausländischen Kapitaleinkünfte in der vollen Absicht nicht erklärt habe, die entsprechenden Steuern nicht abführen zu wollen beziehungsweise zu müssen.

Gegen diese Bescheide, sowie die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen (für die Einkommensteuer 2004 bis 2006) richtet sich die gegenständliche Beschwerde. Begründend wird die bereits eingetretene Verjährung eingewendet. Auch wenn es bei der Vorsatzfrage um die Frage der verlängerten Verjährungsfrist gehe, handle es sich dabei um einen strafrechtlichen Begriff und seien damit auch strafrechtliche Grundsätze heranziehen. Einer dieser Grundsätze sei das Recht auf Verteidigung und Parteiengehör. Bei einem Verstorbenen

sei das naturgemäß nicht mehr möglich, weil man ihn nicht mehr befragen könne. Mangels Vorsatzes sei die Verjährungsfrist des § 207 Abs 2 BAO nicht zehn, sondern fünf Jahre. Zur medialen Berichterstattung bringen die Beschwerdeführer vor, es möge zwar der Ankauf der ersten Steuer CD bereits vor 2008 erfolgt sein, in die Öffentlichkeit sei dieses Thema erst Ende 2008 gedrungen. Betreffend die Jahre 2004 bis 2006 gehe das diesbezügliche Argument der Behörde ins Leere, da im Zeitpunkt der jeweiligen objektiven Nichtversteuerung, auf den es bei der Beurteilung der subjektiven Tatseite ankomme, weder ein mediales Echo noch ein Wissen um allfälliges Kontrollmaterial nachweislich bestanden habe.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Begründend wird nach Wiederholung des Verwaltungsgeschehens zum Vorliegen hinterzogener Abgaben und Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist im Wesentlichen ausgeführt, dass der objektive Tatbestand hinterzogener Abgaben unstrittig vorliege. Die subjektive Tatseite sei gleichfalls erfüllt. Der durchgehend steuerlich vertretene Erblasser habe durch Jahre hinweg Steuern in beträchtlicher Höhe in voller Absicht hinterzogen. Daher lägen die Voraussetzungen für die zehnjährige Verjährungsfrist vor.

Die Beschwerdeführer beantragten die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung haben die Parteien im Wesentlichen auf ihre bisherigen Vorbringen verwiesen.

Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführer hat das Vorliegen von Wiederaufnahmetatbeständen (zweite Offenlegung vom 24.4.2014 bezüglich Bank Leumi) dem Grunde nach bestätigt; eine Wiederaufnahme der Verfahren der Streitjahre sei allerdings nur zulässig, wenn von vorsätzlicher Abgabenhinterziehung ausgegangen werden könne, was er bestreite. Darüber hinaus brachte er zusammengefasst ergänzend vor, für das Heranziehen der längeren Verjährungsfrist gemäß § 205 Abs 2 BAO sei das Vorliegen eines Vorsatzes von der Behörde mit ohne jeden Zweifel ausschließender Gewissheit nachzuweisen. Für die Beurteilung der subjektiven Tatseite, und nur darum ginge es, seien die Zeitpunkte der Abgabe der Steuererklärungen ausschlaggebend. Ein allfälliges späteres besseres Wissen über eine Steuerpflicht könne daher nicht in die Beurteilung der subjektiven Tatseite in den Streitjahren einfließen. Es gebe eine Reihe von Judikatur des Bundesfinanzgerichts und des UFS, die in vergleichbaren Sachverhalten nicht von Vorsatz ausgegangen sei. Das Bewusstsein in der Öffentlichkeit für die Steuerpflicht ausländischer Kapitalerträge habe sich in Österreich durch die Berichterstattung über den Erwerb von „Steuersünder-CDs“ durch deutsche Behörden erst im Jahr 2008 verfestigt. Der Erblasser habe seines Wissens ein Geschäft geführt und Jeans verkauft. Über die Herkunft des im Ausland veranlagten Kapitalvermögens könne er keine Auskunft erteilen, der Erblasser habe sich dazu auch seinen Kindern gegenüber immer bedeckt gehalten. Die Vertreter des Finanzamtes replizierten insbesondere unter Verweis auf die

Beschwerdevorentscheidung ua, dass es ebenso ausreichend Judikatur gebe, die in mit dem gegenständlichen vergleichbaren Sachverhalten von Vorsatz ausgegangen seien und die zehnjährige Verjährungsfrist angenommen hätten.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Zwischen den Parteien ist einzig die Frage strittig, ob der Abgabefestsetzung hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2006 Verjährung entgegensteht oder nicht.

Auszugehen ist von nachstehendem **Sachverhalt**:

Die Beschwerdeführer sind unmittelbare Rechtsnachfolger (Erben) des im Jahr 2012 verstorbenen R\*\*\*I\*\*\* (in weiterer Folge „Erblasser“).

Erben waren zu gleichen Teil Sohn und Tochter des Erblassers (Einantwortungsbeschluss vom 4.3.2013).

Der Erblasser verfügte über Konten und Depots bei der Credit Suisse (CS), Schweiz, der UBS, Schweiz, der Banque Intenational á Luxembourg (BIL), der Banque BNP Paribas, Luxemburg sowie bei der Bank Leumi, Israel.

Die aus diesen Kapitalanlagen resultierenden Erträge und sonstigen Einkünfte waren in den eingereichten österreichischen Abgabenerklärungen des Erblassers nicht ausgewiesen worden.

Eine Offenlegung erfolgte für die Jahre 2003 bis 2011 erst durch die Beschwerdeführer mit den Selbstanzeigen (Offenlegungen nach § 15 BAO) vom 26.3.2013 (CS, UBS, BIL, BNP) und vom 24.4.2014 (Leumi).

Der Erblasser war zumindest seit 1996 durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter steuerlich vertreten. Er hat durchgehend für die Jahre 1996 bis 2011, so auch für die Streitjahre, (österreichische) Einkommensteuererklärungen eingereicht und Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt (iHv zwischen jährlich € 14.395,18 und € 34.441,55). Kapitaleinkünfte wurden nicht erklärt.

In den Streitjahren 2004 bis 2006 betrugen die Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen laut den gegenständlichen Offenlegungen:

|             | <b>CS, UBS, BIL, BNP</b> | <b>Leumi</b> | <b>Summe</b>      |
|-------------|--------------------------|--------------|-------------------|
| <b>2004</b> | 304.944,24               | 8.386,09     | <b>313.330,23</b> |
| <b>2005</b> | 322.276,56               | 27.223,11    | <b>349.499,67</b> |
| <b>2006</b> | 379.972,11               | 41.340,76    | <b>421.312,87</b> |

Die sonstigen ausländischen Einkünfte (aus Spekulationsgeschäften) betrugen laut der Offenlegung vom 26.3.2013:

|             | <b>CS, UBS, BIL, BNP</b> | <b>Summe</b>       |
|-------------|--------------------------|--------------------|
| <b>2004</b> | - 9.772,89               | <b>- 9.772,89</b>  |
| <b>2005</b> | 12.154,56                | <b>12.154,56</b>   |
| <b>2006</b> | - 23.736,70              | <b>- 23.736,70</b> |

Bei den Kapitalerträgen aus den Konten und Depots von CS, UBS, BIL, BNP sind in den Streitjahren Quellensteuern angefallen. Diese betrugen laut der Offenlegung vom 26.3.2013 insgesamt:

|             | <b>Quellensteuer</b> | <b>Kapitaleinkünfte</b> | <b>Quellensteuer /<br/>Kapitaleinkünfte in %</b> |
|-------------|----------------------|-------------------------|--------------------------------------------------|
| <b>2004</b> | 1.484,82             | 304.944,24              | 0,5 %                                            |
| <b>2005</b> | 2.765,05             | 322.276,56              | 0,9 %                                            |
| <b>2006</b> | 3.276,87             | 379.972,11              | 0,9 %                                            |

Die Quellensteuern verteilen sich gleichmäßig auf die Einkünfte (Offenlegung vom 26.3.2013).

Bei den Kapitalerträgen aus den Konten und Depots bei der Bank Leumi, sind in den Streitjahren 2004 bis 2006 keine anrechenbaren Quellensteuern angefallen (Offenlegung vom 24.4.2014).

Den Offenlegungen ist in den Streitjahren eine Vielzahl an Transaktionen (An- und Verkäufe) auf den Schweizer Konten und Depots zu entnehmen, wie beispielhaft die nachstehende detaillierte Aufstellung der An- und Verkäufe für das Jahr 2004 zeigt.

Daraus sind im Jahr 2004 Käufe iHv € 1.230.119,01 und Verkäufe iHv € 1.423.481,44 zu ersehen (vgl auch die Cashflow-Rechnungen in der Stellungnahme der Beschwerdeführer vom 27.2.2014 zum Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 27.1.2014).

Die An- und Verkäufe der Jahre 2005 und 2006 beruhen auf einer ähnlichen Anzahl von Transaktionen (2005: Ankäufe € 2.650.257,28 - Verkäufe € 2.490.655,05; 2006: Ankäufe € 635.245,73 - Verkäufe € 674.163,35).

| Verkäufe                                                                     |              |            |             |                     |
|------------------------------------------------------------------------------|--------------|------------|-------------|---------------------|
| Bezeichnung                                                                  | ISIN/Valor   | Datum      | Stück       | Preis               |
| <b>Fonds</b>                                                                 |              |            |             |                     |
| Diversified Asian strategies Fund -C-                                        | CH0014866492 | 27.05.2004 | 56,00       | 45.200,45           |
|                                                                              |              | 27.05.2004 | 10,00       | 8.071,51            |
| Malabar International Funds                                                  | LU0111951561 | 02.11.2004 | 743,00      | 37.618,09           |
| Oak strategies Fund -C-                                                      | CYM015857533 |            |             |                     |
| Diversified credit strategies Fund CHF class                                 | 1637849      | 26.08.2004 | 58,00       | 40.809,34           |
| <b>Aktien</b>                                                                |              |            |             |                     |
| Swisscom                                                                     |              | 07.10.2004 | 108,00      | 30.386,18           |
| Target Corp                                                                  |              | 12.11.2004 | 683,00      | 26.621,71           |
| <b>Obligationen</b>                                                          |              |            |             |                     |
| 3 3/8% PFANDBRIEFSTELLE ÖSTERR. LANDES-HYPO                                  |              | 13.01.2004 | CHF 85.000  | 56.674,90           |
| 3% EURO MED-TERM NOTES ITALIENISCHE REPUBLIK                                 |              | 21.04.2004 | CHF 75.000  | 49.862,95           |
|                                                                              |              | 23.11.2004 | CHF 60.000  | 40.655,64           |
| 3% TOTALFINAELF CAPITAL                                                      |              | 23.11.2004 | CHF 40.000  | 27.244,53           |
| 2% PROVINCE OF MANITOBA                                                      |              | 24.11.2004 | CHF 25.000  | 16.678,75           |
| 1 1/4% EUROHYPO                                                              |              | 21.04.2004 | CHF 90.000  | 57.794,39           |
| 2 1/2% BUNDESREP. DEUTSCHLAND                                                |              | 21.04.2004 | EUR 3.000   | 2.944,62            |
|                                                                              |              | 19.08.2004 | EUR 73.000  | 73.161,42           |
| 4 1/2% BUNDESREP. DEUTSCHLAND                                                |              | 07.04.2004 | EUR 116.000 | 120.958,26          |
| 3 1/2% KREDITANSTALT FUER WIEDERAUFBAU                                       |              | 24.11.2004 | EUR 74.000  | 74.753,73           |
| 3% REP. FINNLAND                                                             |              | 21.04.2004 | EUR 4.000   | 3.913,23            |
| <b>Zertifikate</b>                                                           |              |            |             |                     |
| Certs on GOLD Mining stocks basket                                           | USU796122948 | 03.02.2004 | 250,00      | 25.892,42           |
| Units CS alternative investments                                             | CH0011893911 | 26.03.2004 | 16,00       | 120.498,12          |
| Units CSPB non traditional investments, balanced strategy                    | CH0012354244 | 06.04.2004 | 16,00       | 115.406,03          |
| Units CSPB non traditional investments, dynamic strategy                     | CH0012632482 | 21.04.2004 | 8,00        | 54.545,70           |
| Put-Warrants Credit Suisse auf USD/CHF                                       | CH0016950872 | 14.01.2004 | 79,00       | 1.887,06            |
| Cert. Credit Suisse auf Hong Kong China Focus Basket                         | CH0016926740 | 25.06.2004 | 300,00      | 23.949,90           |
| Cert. Credit Suisse First Boston auf Japan Basket                            | CH0015606665 | 13.02.2004 | 240,00      | 20.616,96           |
| Certs Citigroup Global Markets on Basket of Japanese Stock                   | USU173862660 | 16.12.2004 | 349,00      | 26.493,86           |
| Cert. Credit Suisse International auf EUR/CHF                                |              | 17.12.2004 | 292,00      | 16.203,39           |
|                                                                              |              | 17.12.2004 | 177,00      | 9.821,92            |
| Cert. Credit Suisse auf USD/CHF                                              |              | 25.11.2004 | 79,00       | 8.759,79            |
| Put-Optionsschein Citigroup Global Markets auf S&P 500 Index                 |              | 20.08.2004 | 65,00       | 450,01              |
|                                                                              |              | 20.08.2004 | 69,00       | 477,71              |
| Mini Long Warrants The Royal Bank of Scotland without fixed maturity 10 year |              | 16.06.2004 | 939,00      | 6.282,03            |
| Put-Warrants Credit Suisse auf USD-CHF                                       |              | 09.09.2004 | 810,00      | 0,00                |
| Put-Warrants Credit Suisse auf EUR-CHF                                       |              | 10.09.2004 | 2.310,00    | 1.454,66            |
| Cert. Credit Suisse ohne festen Endverfall auf 10 Year Treasury Future       |              | 19.08.2004 | 790,00      | 7.782,77            |
| Timer-Revenus CS, Singapore Branch on EUR/CHF Exchange Rate Series           |              | 19.05.2004 | 13.463,00   | 135.168,52          |
| Timer-Revenus CS, Singapore Branch on EUR/CHF Exchange Rate Series           |              | 02.06.2004 | 13.463,00   | 134.440,89          |
|                                                                              |              |            |             | <b>1.423.481,44</b> |

| Käufe                                        |              |            |             |            |
|----------------------------------------------|--------------|------------|-------------|------------|
| Bezeichnung                                  | ISIN/Valor   | Datum      | Stück       | Preis      |
| <b>Fonds</b>                                 |              |            |             |            |
| XMTCH on SMI                                 | CH0008899764 | 07.10.2004 | 849,00      | 30.585,78  |
| Helios Alternative Strategies Limited -B-    | CH0040101252 | 18.03.2004 | 1.598,00    | 104.379,63 |
|                                              |              | 27.04.2004 | 569,52      | 36.533,13  |
|                                              |              | 28.05.2004 | 642,86      | 41.467,78  |
| Pluris Alternative Investment Strategies -B- | CH0040102219 | 26.08.2004 | 1.365,00    | 89.295,89  |
| <b>Aktien</b>                                |              |            |             |            |
| American International Group Inc             |              | 10.02.2004 | 430,00      | 24.688,55  |
| Target Corp                                  |              | 22.06.2004 | 683,00      | 25.608,26  |
| <b>Obligationen</b>                          |              |            |             |            |
| 2% EURO MED-TERM NOTE ITALIENISCHE REPUBLIK  |              | 14.04.2004 | CHF 110.000 | 71.322,70  |
| 2 3/8% TOTOAL CAPITAL                        |              | 13.01.2004 | CHF 65.000  | 41.540,49  |
| 2 1/2% DEPFA ACS BANK                        |              | 16.11.2004 | CHF 120.000 | 81.414,13  |
| 2 1/4% COMPAGNIE DE FINANCEMENT FONCIER      |              | 14.04.2004 | CHF 125.000 | 80.469,71  |
| 3% KREDITANSTALT FÜR WIEDERAUFBAU            |              | 22.11.2004 | EUR 75.000  | 75.652,76  |
| 4% NEDERLANDSE GEMEENTEN BNG                 |              | 19.08.2004 | EUR 77.000  | 75.810,18  |
| <b>Zertifikate</b>                           |              |            |             |            |

|                                                                              |              |            |           |              |
|------------------------------------------------------------------------------|--------------|------------|-----------|--------------|
| Short Quasi perpetual Cert. Credit Suisse                                    | CH0019832200 | 28.10.2004 | 1.386,00  | 14.137,20    |
| Cert. Credit Suisse First Boston International EUR/CHF                       | GB00B04Q369  | 17.12.2004 | 473,00    | 30.648,36    |
| Cert. Credit Suisse auf USD-CHF Bear                                         | CH0020066087 | 25.11.2004 | 78,00     | 5.327,36     |
| Cert. Credit Suisse auf Global Energy Basket                                 | CH0018520988 | 10.05.2004 | 314,00    | 26.178,41    |
| Bull Certificate Citigroup Global Markets Inc on Index Basket                | USU173875381 | 26.10.2004 | 775,00    | 51.895,34    |
| Cert. Credit Suisse International auf EUR/CHF                                |              | 15.07.2004 | 292,00    | 19.331,96    |
|                                                                              |              | 13.09.2004 | 177,00    | 10.239,78    |
| Cert. Credit Suisse auf USD/CHF                                              |              | 07.06.2004 | 79,00     | 5.520,11     |
| Put-Optionsschein Citigroup Global Markets auf S&P 500 Index                 |              | 09.02.2004 | 65,00     | 1.324,00     |
|                                                                              |              | 22.04.2004 | 69,00     | 1.157,02     |
| Mini Long Warrants The Royal Bank of Scotland without fixed maturity 10 year |              | 14.05.2004 | 939,00    | 5.868,01     |
| Put-Warrants Credit Suisse auf USD-CHF                                       |              | 17.03.2004 | 810,00    | 628,43       |
| Put-Warrants Credit Suisse auf EUR-CHF                                       |              | 25.03.2004 | 2.310,00  | 2.979,24     |
| Cert. Credit Suisse ohne festen Endverfall auf 10 Year Treasury Future       |              | 19.07.2004 | 790,00    | 6.854,80     |
| Timer-Revexus CS, Singapore Branch on EUR/CHF Exchange Rate Series           |              | 07.05.2004 | 13.463,00 | 134.630,00   |
| Timer-Revexus CS, Singapore Branch on EUR/CHF Exchange Rate Series           |              | 19.05.2004 | 13.463,00 | 134.630,00   |
|                                                                              |              |            |           | <hr/>        |
|                                                                              |              |            |           | 1.230.119,01 |

Dem Erblasser war die in Österreich bestehende Abgabepflicht bekannt. Er hielt es zumindest ernstlich für möglich, dass die oben angeführten ausländischen Kapitaleinkünfte in Österreich der Versteuerung zu unterziehen und daher in den Einkommensteuererklärungen aufzunehmen sind, fand sich aber damit ab.

Es ist zumindest von bedingtem Vorsatz auszugehen.

### **Beweiswürdigung:**

Die festgestellten Kapitalerträge und sonstigen Einkünfte aus den angeführten ausländischen Kapitalanlagen sind der Höhe nach ebenso unstrittig wie die jeweilige Quellensteuer. Unstrittig ist auch, dass der Erblasser in den Streitjahren 2004 bis 2006 die festgestellten Kapitalerträge und sonstigen Einkünfte aus den angeführten ausländischen Kapitalanlagen bezogen hat und diese in seine österreichischen Abgabenerklärungen nicht aufgenommen hat.

Strittig ist ausschließlich ob der Abgabefestsetzung hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2006 Verjährung entgegenstand oder nicht.

Nach § 207 Abs 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Die Verjährungsfrist beträgt nach § 207 Abs 2 BAO - abgesehen von den dort angeführten, im Beschwerdefall nicht maßgeblichen Ausnahmen - fünf Jahre, soweit eine Abgabe hinterzogen ist, zehn Jahre.

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 (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 (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 (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 (VwGH 18.9.1991, 91/13/0064).

Voraussetzung für die Annahme des bedingten Vorsatzes, der die Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist nicht ein Wissen um eine Tatsache oder um ihre Wahrscheinlichkeit im Sinne eines Überwiegens der dafürsprechenden Momente, sondern es genügt das Wissen um die Möglichkeit (VwGH 19.10.1987, 86/15/0120). Unter Möglichkeit ist hier allerdings nicht das Bestehen eines abstrakten, in Anbetracht der allgemeinen Unsicherheit der menschlichen Erkenntnis zumeist möglichen letzten Zweifels an der Richtigkeit zu verstehen, sondern die Möglichkeit in einem konkreteren Sinn, wie sie etwa einem durch Bedenken erweckten Zweifel entspricht (vgl. VwGH 21.12.2000, 97/16/0404). Der bedingte Vorsatz ist somit dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, dh als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 19.10.1987, 86/15/0120).

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 dieser abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht und die dadurch eingetretene (objektive) Abgabenverkürzung ist im vorliegenden Fall unstrittig.

Nach Lehre und Rechtsprechung kann bei intellektuell durchschnittlich begabten Personen die Kenntnis über das prinzipielle Bestehen einer Einkommensteuerpflicht grundsätzlich vorausgesetzt werden (vgl. *Kotschnigg* in Tannert/Kotschnigg, FinStrG, § 33 Rz 219; VwGH 5.4.2001, 2000/15/0150 und VwGH 25.3.1999, 97/15/0056).

Im Beschwerdefall kann schon im Hinblick darauf, dass der Erblasser steuerlich vertreten war, davon ausgegangen werden, dass dem Erblasser die Steuerpflicht der ausländischen Kapitaleinkünfte bekannt war. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung bespricht man mit einem steuerlichen Vertreter sämtliche steuerlichen Angelegenheiten, so eben auch ausländische Veranlagungen. Wenn die ausländischen Veranlagungen des Erblassers bei Besprechungen mit dem steuerlichen Vertreter Thema war, dann wurden die ausländischen Kapitaleinkünfte durch den Erblasser bewusst nicht erklärt; wurden ausländische

Veranlagungen nicht angesprochen, dann hat der Erblasser bewusst nicht darüber gesprochen, da er eben eine Steuerpflicht in Österreich für möglich gehalten hat.

Die Feststellung, dass dem Erblasser die Steuerpflicht für seine Auslandseinkünfte jedenfalls möglich gehalten hat, ergibt sich nach Ansicht des Senates weiters aus folgenden Tatsachen:

- Im Jahr 2000 war einer deutschen Staatsanwaltschaft eine CD mit Daten deutscher Steuersünder mit nicht erklärten liechtensteinischen Kapitaleinkünften zugespielt worden. Daran anschließend wurde auch in Österreich medial diskutiert, ob ein Ankauf einer derartigen CD rechtlich zulässig wäre. Ebenso wurde die Steuerpflicht im Wohnsitzstaat besprochen.
- Dem Beschwerdeführer muss aufgrund der nachweislich öffentlichkeits- und breitenwirksamen Berichterstattung über Steueramnestien in den Jahren 1983 (Steueramnestiegesetz) und 1993 (Endbesteuerungsgesetz) in Österreich die gegenüber dem österreichischen Wohnsitzfinanzamt bestehende Offenlegungspflicht im Sinn des § 119 BAO betreffend Einkünfte eines in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Abgabepflichtigen aus CH-Kapitalvermögen samt den mit der Verletzung der Offenlegungspflicht im Sinn des § 119 BAO verbundenen abgabenrechtlichen und finanziellen Nachteilen bekannt gewesen sein. Von der Steueramnestie des Endbesteuerungsgesetzes 1993 waren im Übrigen, entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführer auch ausländische Kapitaleinkünfte umfasst (§ 5 Endbesteuerungsgesetz).
- Auch danach war die Steuerpflicht von (auch ausländischen) Einkünften aus Kapitalvermögen Gegenstand von öffentlicher Berichterstattung. So war die Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 03.06.2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen (Europäische Zinsbesteuerungsrichtlinie) über Österreich hinaus Gegenstand der öffentlichen politischen Medienberichterstattung. Berichtet wurde und wird vorrangig über das Ziel dieser Richtlinie einer ausnahmslosen und gleichmäßigen Besteuerung der Zinseinnahmen aller EU-Bürger mit EU-Wohnsitz unabhängig davon, wo die Einnahmen erwirtschaftet werden, für dessen Erreichung der Kapitalanlagestaat den Wohnsitzstaat über die Höhe der Zinseinnahmen informieren soll.
- Gegenstand der öffentlichen Berichterstattung in Zusammenhang mit der EU-Zinsbesteuerungsrichtlinie war des Weiteren auch, dass die Europäische Union mit Drittstaaten, wie zB der Schweiz, Abkommen zum Informationsaustausch oder Quellensteuerabzug abgeschlossen hatte.
- Nach der allgemeinen Lebenserfahrung erfolgt auch von den ausländischen Banken ein Hinweis (zB bei Bankgesprächen oder auf den Bankunterlagen), dass im Wohnsitzstaat, in dem Fall in Österreich zu versteuern ist.
- Die Dominanz des Themas Steuerhinterziehung (Strafbarkeit desjenigen, der in der Schweiz ein Konto hat, auf dem Gelder veranlagt sind, die in einem EU-Mitgliedstaat nicht versteuert wurden) in den öffentlichen Medien bereits im Jahr 2002 wird auch durch das Steuerverfahren Quinn, über das in deutschsprachigen Medien vor allem auf Grund der Bekanntheit des österreichischen Schlagersängers und Schauspielers in allen Gesellschaftsgruppen ausführlich

berichtet wurde, bestätigt.

An Beispielen für die Berichterstattung darüber in deutschsprachigen Medien seien das Hamburger Abendblatt („*Steuer-Razzia bei Freddy Quinn*“), die österreichische Tageszeitung Der Standard („*Freddy Quinn wegen Steuerhinterziehung zu zwei Jahren auf Bewährung verurteilt*“, <https://derstandard.at> › Panorama vom 28.11.2004, abgefragt am 10.4.2024) und ein Spiegel Online Artikel („*Zwei Jahre auf Bewährung für Freddy Quinn*“ SPIEGEL ONLINE, 22.11.2004, abgefragt am 10.4.2024) genannt.

Allein diese Ausführungen zur öffentlichen Berichterstattung zum Thema Bankgeheimnis/Kapitalflucht zeigen, dass der Unrechtsgehalt der Verschweigung von ausländischen Kapitaleinkünften eines in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Abgabepflichtigen gegenüber dem inländischen Finanzamt dem Durchschnittsmenschen leicht, das heißt ohne weiteres erkennbar gewesen war.

Bei der im Beschwerdefall gegebenen Sachlage gibt es daher nach dem Gesamtbild der Verhältnisse eine Mehrzahl von Anhaltspunkten dafür, dass dem Erblasser die im Inland bestehende Abgabepflicht bekannt war und er die erzielten Erträge der Abgabenbehörde entgegen der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht diese Einkünfte bewusst verschwiegen und somit den Tatbestand der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung verwirklicht hat. Nach der Überzeugung des Senates kann daraus aber jedenfalls der Schluss gezogen werden, dass der Erblasser eine aufgrund der Nichterklärung der ausländischen Kapitaleinkünfte eintretende Abgabenverkürzung zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen hat.

Ein vorsätzliches Handeln ausschließender Irrtum kann mit der Begründung, die Nichtoffenlegung der erzielten ausländischen Einkünfte in den österreichischen Steuererklärungen liege darin, dass der Erblasser wohl der irrigen Meinung gewesen sei, dass die ausländischen Quellensteuern eine der österreichischen Kapitalertragsteuer vergleichbare Endbesteuerungswirkung hätten, nicht aufgezeigt werden.

Wie festgestellt und unbestritten blieb, wurden von den Schweizer und Luxemburgischen Kapitaleinkünften Quellensteuern iHv (aufgerundet) 0,5 % im Jahr 2004. bzw iHv (aufgerundet) 0,9 % in den Jahren 2005 und 2006 einbehalten. Dass der wirtschaftlich tätige Erblasser davon ausgehen sollte, dass damit eine dem inländischen Kapitalertragsteuerabzug von 25% entsprechende Abgeltungswirkung eintreten sollte, kann sohin nur als reine Schutzbehauptung qualifiziert werden und ist nicht geeignet, das Fehlen eines Vorsatzes betreffend die Nichterklärung der ausländischen Kapitaleinkünfte in den Steuererklärungen für die Streitjahre glaubhaft zu machen.

Von den israelischen Kapitaleinkünften wurden in den Streitjahren überhaupt keine Quellensteuern einbehalten. Ein Irrtum ist daher schon aus diesem Grund ausgeschlossen. Die

diesbezügliche Behauptung wird in diesem Zusammenhang bestenfalls als Schutzbehauptung gewertet.

Es ist daher nach den gegebenen Umständen, wie aufgezeigt, davon auszugehen, dass der Erblasser den entsprechenden Wissensstand tatsächlich hatte und ihm das steuerliche Fehlverhalten somit bewusst war bzw er die Abgabenverkürzung ernstlich für möglich hielt und zumindest billigend in Kauf genommen hat.

#### **Rechtlich folgt daraus:**

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

Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs 2 BAO ua bei der Einkommensteuer fünf Jahre. Nach § 207 Abs 2 Satz 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist, soweit eine Abgabe hinterzogen ist, zehn Jahre.

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

Der Zweck der Verjährungsbestimmungen liegt darin, dass infolge Zeitablaufes Rechtsfriede eintritt und dass Beweisschwierigkeiten und Fehler in der Sachverhaltsermittlung, die insbesondere durch ein der Behörde zuzurechnendes Verstreichenlassen längerer Zeiträume entstehen, vermieden werden (vgl OGH 5.9.1989, 5Ob 606/89; *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup> § 207, Rz 5). Hatte aber der Abgabengläubiger infolge einer Abgabenhinterziehung keine Möglichkeit, das Bestehen seines Anspruches zu erkennen, so entspricht es dem Sinn des Instituts der Verjährung, dass die Durchsetzung der hinterzogenen Abgaben erst nach Ablauf einer längeren Frist unzulässig wird (vgl VwGH 14.7.1989, 86/17/1989; *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, Rz 14).

Wie festgestellt, hat der Erblasser in den Streitjahren zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt, er hielt somit eine Verkürzung der Einkommensteuern 2004 bis 2006 ernstlich für möglich und fand sich damit ab. Daher kommt die zehnjährige Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs 2 BAO für hinterzogene Abgaben zum Tragen. Das Finanzamt hat somit zu Recht die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben herangezogen.

Die Höhe der von den Beschwerdeführern ermittelten Einkünfte steht außer Streit und aus der Aktenlage ergaben sich auch keine diesbezüglichen Bedenken. Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 war daher als unbegründet abzuweisen.

Zu dem Hinweis der Beschwerdeführer auf verfassungsrechtliche Bedenken und die Bestimmung des Art 6 Abs 2 EMRK erhobene Einwand, dass bei einem Verstorbenen das Vorliegen eines Vorsatzes nicht mit Sicherheit festgestellt werden könne, da die Schuld nicht

unter Gewährung des rechtlichen Gehörs für den Verstorbenen beurteilt werden könne, hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 21.8.2018, Ro 2017/15/0015 ausgeführt, dass es nicht auf die Person des Hinterziehers ankomme. Entscheidend ist demnach - nach dem Wortlaut des Gesetzes - dass eine Abgabe hinterzogen sei. Die (Verlängerung der) Verjährungsfrist bezieht sich demnach nicht auf ein Rechtssubjekt, sondern auf eine Forderung (vgl VwGH 16.12.2004, 2004/16/0146, mwN). Es kommt somit nicht darauf an, wer eine Abgabe hinterzogen hat (vgl VwGH 27.2.1995, 94/16/0275). Damit ist es aber auch unerheblich, ob jene Person, die (allenfalls) eine Abgabe hinterzogen hat, bereits verstorben ist.

### **Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2004 bis 2006**

Gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO (idF BGBl I Nr 14/2013) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach § 304 BAO ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmsantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist.

Zweck der Wiederaufnahme wegen neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismitteln ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (vgl *Koran/Ritz*, BAO<sup>7</sup>, § 303 Tz 24).

Das Vorliegen von Wiederaufnahmegründen (diese ergeben sich aus der Offenlegung vom 24.4.2014 der Kapitaleinkünfte aus den Depots und Konten der Bank Leumi für die Jahre 2004 bis 2011) steht im Beschwerdefall ebenso außer Streit, wie deren Eignung, im Spruch anders lautende Bescheide herbeizuführen. Auch die Ermessensübung des Finanzamtes wurde von der steuerlichen Vertretung zu Recht nicht in Zweifel gezogen. Strittig ist im Ergebnis einzig, ob die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2004 bis 2006 aufgrund bereits eingetretener Verjährung unzulässig war oder nicht.

Aus den dargelegten Gründen stand der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 Verjährung aber nicht entgegen. Die Wiederaufnahme der in Rede stehenden Verfahren erweist sich sohin als rechtmäßig.

### **Festsetzung von Anspruchszinsen**

Gemäß § 205 Abs 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzten Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO ist eine sich aus dem Gesetz ergebende objektive Rechtsfolge. Dabei ist der Abgabenbehörde weder ein Ermessen eingeräumt noch kommt es auf ein Verschulden bzw Nichtverschulden des Abgabepflichtigen am Entstehen zinsenrelevanter Nachforderungen an (vgl VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175).

Da aus den oben angeführten Gründen der Erlassung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2006 die Verjährung nicht entgegenstand, erweisen sich auch die angefochtenen Anspruchszinsenbescheide als rechtmäßig, zumal ein Anspruchszinsenbescheid an die Höhe der im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides gebunden ist und aufgrund dieser Bindung nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar ist, der maßgebende Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150, mwN). Wird der Abgabenbescheid abgeändert, hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides zu erfolgen hat (VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316).

Den im Ergebnis mit der Rechtswidrigkeit der angefochtenen Einkommensteuerbescheide begründeten Beschwerden gegen die Anspruchszinsenbescheide konnte daher kein Erfolg beschieden sein.

#### **Zur Unzulässigkeit der 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 bedeutsame Sachverhaltsfeststellungen sind einer (ordentlichen) Revision grundsätzlich nicht zugänglich.

Wien, am 15. April 2024