

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache RA ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 20. August 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 16. Juli 2015 betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2014 und Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2015 und 2016 und Berichtigung der Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2016 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im konkreten Fall, ob Zuwendungen iZm. der Liechtensteinischen Familienstiftung des Großvaters der Beschwerdeführerin (idF. Bf.) im Inland einkommensteuerpflichtig sind.

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben, insbesondere mittels Kontrollmitteilung, vom 29.08.2014 wurden der inländischen Finanzverwaltung aufgrund des Abkommens mit dem Fürstentum Liechtenstein die folgenden relevanten Daten gemeldet:

*„LIE-Kontrollmitteilung 2010; Bankname: ***1*** Bank AG; Adresse: ***2***; Staat: LI PLZ: ***3*** Ort: ***4***; FA: 08 Stnr: ***5***; VNR/Geburtsdatum: ***6***, Familien- u. Vorname: ***7***, Adresse: ***8***; PLZ: ***9*** Ort: WIEN; Kontonummer: ***10***; Betrag: 2.472.886,00 Währung: EUR; Stiftungen anzeigen“.*

Mit Schreiben vom 06.10.2014 ersuchte das Finanzamt die Beschwerdeführerin um Beantwortung der Fragen und Vorlage von Unterlagen wie folgt:

*„Ergänzungspunkte: Der österreichischen Finanzverwaltung wurden durch Ihre liechtensteinische Zahlstelle gemäß Art 10 des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein Informationen über die von Ihnen bei dieser Zahlstelle unterhaltenen bzw. von dieser Zahlstelle verwalteten Konten oder Depots samt jährlichen Kontoständen übermittelt. Aus diesen Informationen ist ein Bezug zu liechtensteinischen Vermögensstrukturen erkennbar. Eine Ihrer Zahlstelle erteilte Ermächtigung zur freiwilligen Meldung stellt gem. Art 10 des gegenständlichen Abkommens eine Selbstanzeige dar, die strafbefreiende Wirkung jedoch nur insoweit entfaltet, als die Besteuerungsgrundlagen innerhalb einer vom Finanzamt gesetzten Frist offengelegt und die verkürzten Abgaben rechtzeitig entrichtet werden. Unter Offenlegung ist zu verstehen, dass Sie Besteuerungsgrundlagen so darstellen, dass damit ohne weiteren Ermittlungsaufwand eine richtige Abgabenfestsetzung erfolgen kann. Beantworten Sie dazu insbesondere die nachstehend angeführten Fragen sofern zutreffend und legen Sie die erforderlichen Unterlagen, sowie gegebenenfalls berichtigte Abgabenerklärungen innerhalb der oben angeführten Frist vor. Die Einhaltung dieser Frist stellt eine wesentliche Voraussetzung für die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige dar. Die Monatsfrist für die Entrichtung allfälliger verkürzter Abgaben beginnt mit der Bekanntgabe (Zustellung) der auf den berichtigten Besteuerungsgrundlagen basierenden Abgabenbescheiden zu laufen. Für die Beurteilung des steuerlichen Status der in den freiwilligen Meldungen genannten Vermögensstrukturen (Transparenz oder Intransparenz) zwecks korrekter Besteuerung in der Vergangenheit werden folgende Unterlagen und Informationen benötigt: - Satzungsgrundlagen (jeweils in allen Fassungen seit dem Stichtag 1 - 31.12.2003) * Stiftungsurkunde (Statuten) * Stiftungszusatzurkunde (Beistatuten) * Sämtliche Reglemente * Geschäftsordnungen der Stiftungsorgane * Letter of wishes * Gründungsanzeige und Amts- bzw. Hinterlegungsbestätigung - falls die Vermögensstruktur fiduziarisch errichtet wurde: * Gründungsauftrag bzw. dessen Inhalte * Erteilte Vollmachten bzw. deren Inhalte - alle vorhandenen Mandatsverträge bzw. deren Inhalte - falls keine Mandatsverträge bestehen: * schriftliche eidesstaatliche Erklärung aller Stiftungsräte, dass aktuell keine Mandatsverträge bestehen und auch in der Vergangenheit keine bestanden haben und keine Weisungsgebundenheit gegenüber sonstigen Personen oder Gremien besteht oder bestanden hat (z.B. Stifter, Begünstigte, andere Stiftungsorgane wie etwa Beiräte, Protektor, Kurator, Kollator); - Bankbestätigung, wem hinsichtlich der Konten der Stiftung eine Zeichnungsberechtigung zukommt; - sämtliche Zuwendungsbeschlüsse seit dem Stichtag 1; - Namen sämtlicher Organwalter der Stiftungsorgane (alle seit dem Stichtag 1) * Werden juristische Personen als Organwalter eingesetzt, Name der natürlichen, die diese Funktionen faktisch ausgeübt bzw. wahrgenommen haben. Sonstige Fragen und benötigte Unterlagen: - Geben Sie bitte die Höhe der von Ihnen in den Jahren 2004 2013 erzielten steuerpflichtigen*

*Einkünfte an, die auf liechtensteinischen Konten oder Depots, die Ihnen zugerechnet werden, verbucht wurden (z.B. gutgeschriebene Zinsen, ausgezahlte Dividenden, Gewinne aus Veräußerungen von Kapitalvermögen in der Spekulationsfrist, überwiesene Honorare usw.). Sie werden auch um Vorlage von Aufstellungen über diese Erträge sowie der allfällig abgezogenen EU-Quellensteuern ersucht. - Sofern Sie am Vermögen einer transparenten Vermögensstruktur (z.B. Stiftung) nutzungsberechtigt waren, legen Sie bitte sämtliche auf Ebene der Stiftung erzielten Einkünfte offen. - Sofern Sie in der Vergangenheit Zuwendungen von einer intransparenten Vermögensstruktur erhalten haben, geben Sie bitte die Höhe der daraus erzielten Einkünfte an. - Sofern Sie in der Vergangenheit Zuwendungen an eine intransparente Vermögensstruktur getätigt haben, geben Sie bitte die Höhe der Zuwendungen an. - Belegen Sie die Richtigkeit Ihrer Angaben durch Vorlage geeigneter Unterlagen (Kontoauszüge, Sparbuch etc.). Sofern Sie ein Wertpapierdepot unterhalten haben, durch Vorlage folgender (weiterer) Unterlagen: * Wertpapierdepotauszüge zum jeweiligen Monatsende * Kontoauszüge der Verrechnungskonten * Erträgnisaufstellungen * Abrechnungsbelege betreffend sämtliche Wertpapiere und sonstige Finanzprodukte. Gleichzeitig werden Sie ersucht, die Herkunft des Kapitals (z.B. ausländische Tätigkeit, Provisionen, ausländische Pensionen, Erbschaft oder Schenkung, Liegenschaftsverkauf etc.) offenzulegen. - Falls Ihre ausländischen Kapitalerträge bereits in den eingereichten Abgabenerklärungen für die angeführten Zeiträume enthalten sind, wird um eine entsprechende nachvollziehbare Aufgliederung/Darstellung ersucht. Wird ein Konto bzw. Depot gemeinsam mit einer bzw. mehreren weiteren Personen gehalten, sind die genauen Daten dieser Personen (vollständiger Name, Geburtsdatum, Adresse) und die Aufteilung der Einkünfte sowie die Stellung dieser Personen (Kontoinhaber, Verfügungsberechtigter etc.) anzugeben und durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.“*

Mit Schreiben vom 23.10.2014 beantwortete die Beschwerdeführerin, steuerlich vertreten, das Ersuchen des Finanzamtes – soweit entscheidungsrelevant - wie folgt:

*„Ergänzung zur Freiwilligen Meldung gern Art 11 Abs 1 des Steuerabkommens Österreich – Liechtenstein: (...) ***11***, geb. am ***12***, wohnhaft in wohnhaft in ***13*** Wien, ***14***, (...) ergänzen die von uns unter dem Steuerabkommen Österreich - Liechtenstein erstattete freiwillige Meldung gem. Art 11 Abs 1 StAbk Ö-FL wie folgt:*

*Sachverhalt/Überblick: Ich, ***11***, erhielt seit dem Versterben meines Vaters, Dr ***15***, Unterhaltszuwendungen aus der liechtensteinischen ***16*** Familienstiftung. (...) Wir, ***11*** und (...), haben nach dem Tode meines Vaters bzw meine ExGatten Waisen bzw Witwenrenten von der liechtensteinischen AHV (Liechtensteinische Alters- und Hinterlassenenversicherung) bezogen und diese nicht in Österreich versteuert. Wir, ***11*** und (...), haben die KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Porzellangasse 51, (zuständiger Geschäftsführer: Univ. Doz. Dr, Friedrich Fraberger, LL.M. (Tel: +43-1-31332-312, Mail: ffraberger@kpmg.at). beauftragt, die vorliegende Ergänzung zur Freiwilligen Meldung vorzubereiten und mich insoweit zu vertreten. Dies umfasst auch eine Zustellvollmacht. Wir, ***11*** und (...), haben*

den steuerungsrelevanten Sachverhalt der KPMG Alpen-Treuhand GmbH mitgeteilt, welche diesen ihren Ausführungen zugrunde gelegt hat. Der nachstehende unter Punkt 1. ausgeführte Sachverhalt dient der Offenlegung der Umstände gemäß § 29 Abs 2 FinStrG und war auch gleichzeitig Grundlage der Ausführungen der KPMG Alpen-Treuhand GmbH. Sachverhalt und Offenlegung der Umstände gemäß § 29 Abs 2 FinStrG: (zugleich durch die Steuerpflichtigen der KPMG Alpen-Treuhand GmbH mitgeteilter Sachverhalt)

1.1 Einleitung:

*• Ich, ***11***, wurde am ***12*** als Tochter von Dr. ***15*** (liechtensteinischer Staatsbürger), geb am tt.mm.1962, und Dr. ***17***, geb tt.mm.1961, geboren. Meine Eltern zogen mit mir im Jahr 1993 aus Liechtenstein nach Österreich zu, die Ehe meiner Eltern wurde im Jahr 2001 geschieden. • Mein Vater, Dr. ***15***, verstarb am tt.02.2006. • Ich bin Erbin nach meinem Vater und habe diesbezüglich eine bedingte Erbserklärung abgegeben. • Seit dem Versterben meines Vaters erhielt ich zur Sicherung meines Unterhalts Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung. * Zu weiteren Sachverhaltshintergründen und -details vgl. die Ausführungen in Pkt. 1.7. 1.2. Seit dem Versterben des Vaters erhaltene Unterhaltszuwendungen: Ich, ***11***, habe seit dem Versterben meines Vaters folgende Unterhaltszuwendungen erhalten (s folgende Seite, alle Angaben in EUR):“*

Aus der Übersicht vom 23.10.2014 ist ersichtlich, dass die Bf. im Jahr 2006 auf 3 Raten und unter monatlichem Ausweis (Monate 02-04, Monate 05-06 sowie 07-12) je EUR 2.500,- pro Monat an Zuwendungen erhalten hat. Am 26.06.2006 hat die Bf. zusätzlich zur laufenden Vereinbarung „außerordentliche Aufwendungen“ iHv. EUR 2.500,- an Zuwendungen von der Stiftung erhalten. In den Jahren 2006 und 2007 hat die Stiftung Honorare von Dr. ***47***, dem Vertreter im Verlassenschaftsverfahren an die Bf. zugewendet: 2006 iHv. EUR 8.587,50 und 2007 iHv. EUR 5.655,-. Ersichtlich ist aus der Zahlungsmodalität, dass jeweils am 20.12. des Jahres die Monate 1-6 des Folgejahres und am 20.06. die Monate 7-12 des laufenden Jahres in den Jahren 2010 bis 2014 die Zahlungen geleistet wurden.

2006	08.06.2006	1.107,00 für die Monate 02-04 zusätzlicher Unterhalt	19.04.2006	1.107,00
	08.06.2006	5.000,00 für die Monate 05-06 neuer Unterhalt	19.04.2006	5.000,00
	20.06.2006	15.000,00 für die Monate 07-12 neuer Unterhalt	19.04.2006	15.000,00
		<u>21.107,00</u>		
2006	26.06.2006	2.500,00 außerordentliche Aufwendungen	26.06.2006	2.500,00
	27.07.2006	6.112,50 Honorar DR. Vertreter im Verfassungsverfahren	27.07.2006	6.112,50
	30.10.2006	2.475,00 Honorar DR. Vertreter im Verfassungsverfahren (gründet auf Beschluss vom 14.06.2007)	14.06.2007	2.475,00
	06.12.2006	2.500,00 Zahlungen für Weihnachten (gründet auf Beschluss vom 14.06.2007)	14.06.2007	2.500,00
	20.12.2006	15.000,00 für die Monate 01-06/2007 Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 19.04.2006)	19.04.2006	15.000,00
		<u>28.587,50</u>		
		49.694,50		
2007	23.01.2007	1.087,50 Honorar DR. Vertreter im Verfassungsverfahren (gründet auf Beschluss vom 14.06.2007)	14.06.2007	1.087,50
	04.05.2007	3.117,50 Honorar DR. Vertreter im Verfassungsverfahren	04.05.2007	3.117,50
	20.06.2007	15.000,00 für die Monate 07-12/2007 Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 19.04.2006)	19.04.2006	15.000,00
	23.08.2007	1.450,00 Honorar RA (gründet auf Beschluss vom 21.07.2008)	21.07.2008	1.450,00
	23.08.2007	2.500,00 Urlaub (gründet auf Beschluss vom 21.07.2008)	21.07.2008	2.500,00
	23.08.2007	2.500,00 Weihnachten (gründet auf Beschluss vom 21.07.2008)	21.07.2008	2.500,00
	20.12.2007	15.000,00 für die Monate 01-06/2008 Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 19.04.2006)	19.04.2006	15.000,00
		<u>40.655,00</u>		
2008	32.06.2008	2.500,00 Urlaub (gründet auf Beschluss vom 03.08.2009)	03.08.2009	2.500,00
	20.06.2008	15.000,00 für die Monate 07-12/2008 Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 19.04.2006)	19.04.2006	15.000,00
	12.11.2008	2.500,00 Weihnachten (gründet auf Beschluss vom 03.08.2009)	03.08.2009	2.500,00
	17.11.2008	4.000,00 Nachzahlung Kaufkraft (gründet auf Beschluss vom 03.08.2009)	03.08.2009	4.000,00
	20.12.2008	16.500,00 für die Monate 01-06/2009 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 22.12.2008)	22.12.2008	16.500,00
		<u>40.500,00</u>		
2009	20.06.2009	16.500,00 für die Monate 07-12/2009 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 22.12.2008)	22.12.2008	16.500,00
	10.12.2009	5.500,00 Urlaub und Weihnachten (gründet auf Beschluss vom 13.07.2010)	13.07.2010	5.500,00
	20.12.2009	16.500,00 für die Monate 01-06/2010 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 22.12.2008)	22.12.2008	16.500,00
		<u>38.500,00</u>		

Abbildung 1 Zuwendungen 2006 bis 2009

2010	15.05.2010	3.200,00 Urlaubsgeld neu (gründet auf Beschluss 04.08.2010)	04.08.2010	3.200,00
	20.06.2010	19.200,00 für die Monate 07-12/2010 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 04.08.2010)	04.08.2010	19.200,00
	15.11.2010	4.200,00 Weihnachtsgeld neu (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	4.200,00
	20.12.2010	25.200,00 für die Monate 01-06/2011 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	25.200,00
		<u>51.800,00</u>		
2011	15.05.2011	4.200,00 Urlaubsgeld neu (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	4.200,00
	20.06.2011	25.200,00 für die Monate 07-12/2011 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	25.200,00
	15.11.2011	4.200,00 Weihnachtsgeld neu (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	4.200,00
	20.12.2011	25.200,00 für die Monate 01-06/2012 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	25.200,00
		<u>58.800,00</u>		
2012	15.05.2012	4.200,00 Urlaubsgeld neu (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	4.200,00
	20.06.2012	25.200,00 für die Monate 07-12/2012 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	25.200,00
	15.11.2012	4.200,00 Weihnachtsgeld neu (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	4.200,00
	20.12.2012	25.200,00 für die Monate 01-06/2013 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	25.200,00
		<u>58.800,00</u>		
2013	15.05.2013	4.200,00 Urlaubsgeld neu (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	4.200,00
	20.06.2013	25.200,00 für die Monate 07-12/2013 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	25.200,00
	15.11.2013	4.200,00 Weihnachtsgeld neu (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	4.200,00
	20.12.2013	25.200,00 für die Monate 01-06/2014 neuer Unterhalt (gründet auf Beschluss vom 07.10.2010)	07.10.2010	25.200,00
		<u>58.800,00</u>		

Abbildung 2 - Zuwendungen 2010 - 2013

1.3 Rechtliche Ausgestaltung der ***16*** Familienstiftung:

1.3.1 Statuten: Nach § 1 ist die ***16*** Familienstiftung eine Stiftung mit selbständiger juristischer Rechtspersönlichkeit. Nach § 2 ist die Stiftung auf unbestimmte Zeitdauer errichtet. Nach § 3 ist Sitz der Stiftung in Liechtenstein, alle Rechtsverhältnisse unterliegen ausschließlich liechtensteinischem Recht. Nach § 4 besteht der Stiftungszweck in der Haltung und Verwaltung ihres Vermögens, sowie in der Vornahme von Ausschüttungen oder Gewährung sonstiger wirtschaftlicher Vorteile zur - Bestreitung der Kosten - der Erziehung und Bildung - der Ausstattung und Unterstützung - des Lebensunterhaltes im allgemeinen wirtschaftlichen Förderung im weitesten Sinne von Dr. ***15*** sowie Angehörigen seiner Familie. Ein nach

kaufmännischer Art geführtes Gewerbe wird nicht betrieben. Nach § 5 beträgt das Stiftungskapital CHF 100.000,00. § 6 sieht die Begünstigtenregelung vor, wobei die ursprüngliche Begünstigtenregelung durch den Stifter erfolgt. Die Begünstigtenregelung kann - unter gewissen Schranken - mit Zustimmung sämtlicher Mitglieder des Stiftungsrates jederzeit abgeändert und/oder ergänzt werden. Dem Begünstigten steht kein Rechtsanspruch auf Auflösung der Stiftung, auf einzelne Stücke des Stiftungsvermögens oder dessen Teilung zu. Gem. § 7 dürfen Begünstigungsberechtigten weder ihre unentgeltlich erlangte Begünstigung noch einzelne Ansprüche heraus von ihren Gläubigern auf dem Wege des Sicherungs-, Zwangsvollstreckungs-, Konkurs- oder Nachlassverfahrens entzogen werden. Die Begünstigung sowie einzelne fällige Ansprüche hieraus dürfen ohne Zustimmung sämtlicher Mitglieder des Stiftungsrates weder veräußert, übertragen, noch verpfändet oder sonst wie belastet werden. Nach § 8 ist oberstes Organ der Stiftung der Stiftungsrat, der aus mindestens zwei Mitgliedern (physische Personen) bestehen muss. Die Amtsdauer der Mitglieder des Stiftungsrates ist zeitlich nicht beschränkt. Der Stiftungsrat verwaltet die Stiftung und vertritt sie nach außen. Die Haftung des Stiftungsrates und seiner Mitglieder beschränkt sich auf absichtliche und grob fahrlässige Pflichtverletzungen. Nach § 10 ist die Art der Verwaltung und Anlage des Stiftungsvermögens in das freie Ermessen des Stiftungsrates gestellt. Gem § 13 erlässt der Stifter die ersten Beistatuten, danach der Stiftungsrat.

Der Stiftungsrat kann unter den in § 14 definierten Grenzen die Statuten abändern. Gem § 17 ist ein Widerruf der Stiftung nicht zulässig. • Sofern der Zweck der Stiftung nicht mehr sinnvoll verwirklicht werden kann, ist der Stiftungsrat befugt, die Stiftung zu beenden. Bei Beendigung der Stiftung ist das dann noch vorhandene Vermögen gern den Beistatuten an die Begünstigten auszukehren. 1.3.2 Beistatuten (Begünstigtenregelung) • Die ***16*** Familienstiftung sieht folgende Begünstigtenregelung vor: a) Zu Lebzeiten von Dr. ***15*** (i) Zu seinen Lebzeiten ist Dr. ***15*** der alleinige Begünstigte der Stiftung, Einer allfälligen Gattin und Nachkommen kommen keinerlei Rechte zu Lebzeiten von Dr. ***15*** zu. (ii) An Dr. ***15*** sind die zur Sicherung seines standesgemäßen Lebensunterhaltes erforderlichen finanziellen Mittel auszurichten oder in anderer Form zur Erreichung dieser Zielsetzung zu verwenden, mit zu berücksichtigen sind dabei auch allfällige Unterhaltungspflichten für eine Ehegattin und seine Nachkommen. (iii) Für diese Zwecke soll primär der Ertrag herangezogen werden und nur subsidiär die Substanz. (iv) Außerdem dürfen Dr. ***15*** für Projekte, die der Stärkung seiner Finanzkraft dienen, wie zB zum Aufbau einer beruflichen Existenz, weitere Beträge aus Ertrag und Substanz des Stiftungsvermögens zur Verfügung gestellt werden. Es dürfen jedoch keine derartigen Ausschüttungen vorgenommen werden, wenn dadurch die Substanz des ursprünglichen Stiftungsvermögens einschließlich eines Zuschlages für eingetretenen Kaufkraftschwund unter 40% sinken würde. (v) Ob im Einzelfall die Voraussetzungen für eine finanzielle Hilfestellung vorliegen wie auch darüber, in welchem Umfang und auf welche Art und Weise sowie zu welchen Konditionen diese Hilfestellung erfolgen soll, entscheidet der Stiftungsrat nach seinem freien und unbeschränkten Ermessen. b) Nach dem Ableben von Dr. ***15***:

(i) Die ***16*** Familienstiftung soll nach dem Ableben von Dr. ***15*** primär zur Sicherung des standesgemäßen Lebensunterhalts der - Ehegattin (Witwe) von Dr. ***15*** und - Nachkommen nach Dr. ***15*** dienen. (ii) Zur Sicherung dieses Lebensunterhaltes sind für beide Begünstigtengruppen (Witwe bzw Nachkommen) je 50% des bei Ableben von Dr. ***15*** noch vorhandenen Stiftungsvermögens reserviert. Zur Sicherung des Lebensunterhaltes sind jeweils die Erträge heranzuziehen und nur subsidiär die Substanz, dies jeweils im Rahmen der bestehenden Begünstigungsquoten. (iii) An Nachkommen dürfen im Rahmen ihrer Begünstigungsquote weitere Ausschüttungen für Projekte getätigt werden, die der Stärkung ihrer Finanzkraft dienen, auch hier bleiben die Ausschüttungen beschränkt, dh es müssen auf alle Fälle 40% des Substanzteiles von 50% einschließlich eines Zuschlages für Kaufkraftschwund erhalten bleiben. (iv) Spätestens mit Vollendung des 45. Lebensjahres (vorher dann, wenn der betreffende Begünstigte nach Auffassung des Stiftungsrates in seiner Persönlichkeit ausreichend gefestigt ist) kann an Nachkommen von Dr. ***15*** ihre Begünstigung am Ertrag und an der Substanz des Stiftungsvermögens ohne weitere Voraussetzung ausgerichtet werden. Dies gilt nicht für eine Ehegattin (Witwe) von Dr. ***15***. (v) Die Begünstigung der Witwe ist für so lange gegeben, als sie nicht verstirbt oder vorgängig eine neue Ehe oder Lebensgemeinschaft eingeht. Außer den Zahlungen zur Sicherung ihres standesgemäßen Lebensunterhaltes dürfen an sie keine weiteren Zahlungen aus der Stiftung erfolgen.

1.3.3 Beistatuten (Verwaltung des Stiftungsvermögens):* Die Verwaltung des Stiftungsvermögens hat nach konservativen Grundsätzen zu erfolgen, und es ist primär die Erhaltung der Kaufkraft des Stiftungsvermögens anzustreben. 1.3.4 Stiftungsgestion:* Die ***16*** Familienstiftung wird gegenwärtig von zwei Stiftungsräten, Frau ***20*** und Dr. ***19***, beide liechtensteinische Staatsangehörige und ansässig in Liechtenstein, geführt. * Auskunftsgemäß ist der Ort der Geschäftsleitung der ***16*** Familienstiftung in Liechtenstein. * Frau ***21*** ist die zweite Ehefrau des Stifters, Dr. ***18*** sen. Der verstorbene Dr. ***15*** stammte aus der ersten Ehe von Dr. ***18*** sen., wurde aber nie von Frau ***21*** adoptiert, sodass Dr. ***15*** der Status eines Stiefkindes und Frau ***11*** als Stiefenkelin zukommt. * Repräsentant der ***16*** Familienstiftung ist ***21***, ***4***. * Das Vermögen der ***16*** Familienstiftung wird auf Konten und Depots der liechtensteinischen ***1*** Bank verwaltet (...) 1. 5 Einkünfte der ***16*** Familienstiftung im Zeitraum ab Versterben des Vaters (tt.2.2006) * Seit dem Ableben von Dr. ***15*** am tt.2.2006 wurden von der ***16*** Familienstiftung folgende Erträge, berechnet nach den Grundsätzen des österreichischen Steuerrechts, erzielt: a) Einkünfte ab tt.02.2006 bis 2011:

Jahr	Depot	Zinsen	Dividenden	Investmentfonds	Spekulationsinkünfte	anrechenbare Quotensteuern
ab 2. 2006		62.959,40	10.633,89	60.225,82	65.085,77	1.160,03
2007		35.228,61	14.615,69	57.563,34	817,26	953,64
2008		116.602,13	7.068,21	32.591,83	99.189,95	1.059,93
2009		20.804,48	12.688,90	33.719,77	34.725,74	810,03
2010		44.365,88	1.316,16	37.117,48	4.809,38	331,26
2011		30.768,20	2.983,53	47.791,93	20.784,47	327,83

Abbildung 3- Erträge 2006 bis 2011

b) Einkünfte 2012: * Angesichts der umfassenden Neuregelung der Kapitalbesteuerung mit dem BBG 2012 erfolgt die Aufstellung der Einkünfte des Jahres 2012 getrennt von den übrigen Einkünften und aufgegliedert nach den Kennzahlen in der Einkommensteuererklärung (Formulare E1 bzw. E1kv).

2012		Kz	Formular
Spekulationseinkünfte ALT		Kz 801	E1
Zinsen ALT	8.592,35	Kz 764	E1kv
Dividenden ALT	1.493,28	Kz 764	E1kv
Investmentfonds ALT		Kz 764	E1kv
anrechenbare Quellensteuern ALT	223,09	Kz 767	E1kv
anrechenbare EU-Quellensteuer ALT		Kz 799	E1kv
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Überschuss) NEU	4.691,65	Kz 865	E1kv
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Verluste) NEU	24.368,37	Kz 892	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Überschuss) NEU	-	Kz 894	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Verluste) NEU	-	Kz 896	E1kv
Einkünfte aus Veräußerungswertpapieren/Derivaten 01.10.11-31.03.2012	-	Kz 503	E1
Zinsen NEU	35.685,27	Kz 863	E1kv
Dividenden NEU	1.433,42	Kz 863	E1kv
Zinsen aus Bankguthaben NEU	-	Kz 861	E1kv
Investmentfonds NEU	31.460,63	Kz 898	E1kv
anrechenbare Quellensteuer NEU	160,65	Kz 901	E1kv
anrechenbare EU-Quellensteuer NEU	-	Kz 375	E1

Abbildung 4- Erträge 2012

c) Einkünfte 2013

2013		Kz	Formular
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Überschuss) NEU	15.054,38	Kz 865	E1kv
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Verluste) NEU	17.660,06	Kz 892	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Überschuss) NEU	-	Kz 894	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Verluste) NEU	-	Kz 896	E1kv
Einkünfte aus Veräußerungswertpapieren/Derivaten 01.10.11-31.03.2012	3.503,48	Kz 935	E1kv
Zinsen NEU	25.613,80	Kz 863	E1kv
Dividenden NEU	-	Kz 863	E1kv
Zinsen aus Bankguthaben NEU	-	Kz 861	E1kv
Investmentfonds Ausschüttungsgleiche Erträge	30.456,42	Kz 937	E1kv
Investmentfonds Ausschüttungen	4.763,71	Kz 898	E1kv
anrechenbare Quellensteuer NEU	177,90	Kz 901	E1kv
anrechenbare EU-Quellensteuer NEU	-	Kz 931	E1kv

Abbildung 5- Erträge 2013

1.6 Anmerkung zu den Berechnungen unter Pkt 1. 5: Die in der obigen Tabelle (Pkt 1.5) dargestellten Einkünfte wurden anhand der mit dieser Offenlegung an die Finanzbehörde übermittelten Bankunterlagen von der KMPG errechnet. Die Übermittlung der zugrundeliegenden Bankunterlagen samt den dort ersichtlichen Werten, anhand derer durch die Anwendung der von KPMG angewendeten Berechnungsmethode die für die Einkünftezurechnung relevanten Bemessungsgrundlagen ermittelt wurden, dienen der vollständigen Offenlegung des Sachverhaltes und der Bemessungsgrundlagen iSd § 29 FinStrG.

Für den Fall, dass die Behörde jedoch aufgrund der vorliegenden, offen gelegten Werte aus den Bankunterlagen eine von der KPMG abweichende Berechnungsmethode anwenden sollte, wird aus finanzstrafrechtlicher Vorsicht für den Fall, dass sich dadurch die Bemessungsgrundlagen für die Einkünfteberechnung erhoben, hinsichtlich der vorgenannten Einkünfte vorsorglich ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 25 % angesetzt. Einkünfte ab tt.2.2006 bis 2011 (inkl Sicherheitszuschlag)

Jahr	Depot	Zinsen	Dividenden	Investmentfonds	Spekulationsinkünfte	anrechenbare Quellensteuern
2. 2006		76.899,26	20.667,37	62.782,27	82.607,21	1.160,93
2004		44.033,76	18.144,60	71.954,18	817,26	953,84
2005		145.752,68	8.832,76	50.739,78	99.189,88	1.060,93
2006		26.065,60	15.748,63	42.149,72	43.407,18	610,63
2007		55.457,35	1.615,20	46.396,82	4.809,38	331,26
2008		38.457,75	3.729,41	59.739,91	26.764,47	327,83

Abbildung 6- Erträge 2006 bis 2008

a) Einkünfte 2012 (inkl Sicherheitszuschlag)

2012:		Kz	Formular
Spekulationsinkünfte ALT		Kz 601	E1
Zinsen ALT	107.710,41	Kz 764	E1kv
Dividenden ALT	210.668,80	Kz 764	E1kv
Investmentfonds ALT		Kz 764	E1kv
anrechenbare Quellensteuern ALT	1.223,89	Kz 767	E1kv
anrechenbare EU-Quellensteuer ALT		Kz 799	E1kv
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Überschuss) NEU	5.864,57	Kz 865	E1kv
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Verluste) NEU	24.366,37	Kz 892	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Überschuss) NEU	-	Kz 894	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Verluste) NEU	-	Kz 896	E1kv
Einkünfte aus Veräußerungswertpapieren/Derivaten 01.10.11-31.03.2012	-	Kz 503	E1
Zinsen NEU	44.481,69	Kz 863	E1kv
Dividenden NEU	1.791,78	Kz 863	E1kv
Zinsen aus Bankguthaben NEU	-	Kz 861	E1kv
Investmentfonds NEU	39.350,79	Kz 898	E1kv
anrechenbare Quellensteuer NEU	150,85	Kz 901	E1kv
anrechenbare EU-Quellensteuer NEU	-	Kz 376	E1

Abbildung 7- Einkünfte 2012

b) Einkünfte 2013 (inkl Sicherheitszuschlag)

2013:		Kz	Formular
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Überschuss) NEU	18.817,97	Kz 865	E1kv
Realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Verluste) NEU	17.666,06	Kz 892	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Überschuss) NEU	-	Kz 894	E1kv
Einkünfte aus verbrieften Derivaten (Verluste) NEU	-	Kz 896	E1kv
Einkünfte aus Veräußerungswertpapieren/Derivaten 01.10.11-31.03.2012	4.379,34	Kz 935	E1kv
Zinsen NEU	31.892,24	Kz 863	E1kv
Dividenden NEU	-	Kz 863	E1kv
Zinsen aus Bankguthaben NEU	-	Kz 861	E1kv
Investmentfonds Ausschüttungsgleiche Erträge	38.069,28	Kz 937	E1kv
Investmentfonds Ausschüttungen	5.954,64	Kz 868	E1kv
anrechenbare Quellensteuer NEU	177,90	Kz 901	E1kv
anrechenbare EU-Quellensteuer NEU	-	Kz 931	E1kv

Abbildung 8- Einkünfte 2013

• Im Zeitpunkt des Versterbens von Dr. ***15*** am tt.2.2006 betrug das von der ***16*** Familienstiftung verwaltete Bankvermögen ca EUR 2.854.083,75. Der Vermögensstand per 31.12.2005 zzgl Kapitalerträge bis tt.2.2006 (s dazu gleich unter Punkt 1.8). 1.7 Hintergrund der Errichtung der ***16*** Familienstiftung und Sachverhalte seit Errichtung der Stiftung bis zum Versterben von Dr ***15*** (tt.2.2006): Mein Vater (...), Dr. ***15***, litt bereits seit seiner Kindheit an Depressionen, war nach dem Abschluss seines juristischen Doktorates (1990) nur kurz erwerbstätig und im Wesentlichen seit ***36*** auf Unterstützungsleistungen seines Vaters, Dr. ***18*** sen. angewiesen. Seinen eigenen Unterhaltsverpflichtungen gegenüber seinen Ehefrauen bzw. mir gegenüber konnte er im Wesentlichen nur durch Unterstützungsleistungen seines eigenen Vaters nachkommen. Da sich ungefähr um die Jahrtausendwende das Krankheitsbild verschlechterte und 2001 die Scheidung von meiner Mutter, Frau Dr. ***17***, vollzogen wurde, sollte der Lebensunterhalt von Dr. ***15*** und den gegenüber ihm Unterhaltsberechtigten sicher gestellt werden und zwar auch für Zeiträume nach dem Ableben von Dr. ***15***. Das im Jahr 2002 zwischen mehreren Parteien abgeschlossene Vertragswerk sollte nachfolgende Zwecke erfüllen: • Sicherstellung des Lebensunterhaltes von Dr. ***15*** zu seinen Lebzeiten (darin inkludiert die Unterhaltungspflichten gegenüber dessen aktuellen oder geschiedenen Ehegattinnen sowie gegenüber den Nachkommen) • Nach dem Ableben von Dr. ***15*** Sicherstellung des Unterhaltes für die Witwe bzw. die Nachkommen des Dr. ***15*** • Zugleich Vermögenssicherung gegen einen uneingeschränkten Zugriff des Dr. ***15***, weil er krankheitsbedingt dazu neigte, sein Vermögen zu verschenken, und Sicherung des Vermögensstammes für die Nachkommen des Dr. ***15***, • Da Dr. ***15*** im Jahr 2002 kein eigenes Vermögen besaß, aber die oben genannten Zwecke verwirklicht werden sollten, schlossen Dr. ***18*** sen. und Dr. ***15*** einen (bedingten) Erb- und Pflichtteilsverzicht ab. 1.7.1 Notariatsakt 2002: Mittels Notariatsakt 5477/2002 erklärte Dr. ***15***,

2013:	Familienstiftung	96,60%	
Einkünfte a.d. Überl. von Kapital	Kz 863	E1kv	24.620,81
Realisierte Wertsteigerungen (Überschuss)	Kz 865	E1kv	14.527,47
Realisierte Wertsteigerungen (Verlust)	Kz 892	E1kv	17.047,76
Investmentfonds Ausschüttungen	Kz 898	E1kv	4.596,98
anrechenbare Quellensteuer	Kz 901	E1kv	171,68
Einkünfte aus Wp/Derivaten 1.10.2011-31.03.2012	Kz 935	E1kv	3.380,85
Ausschüttungsgl Erträge aus InvF	Kz 937	E1kv	29.389,48

geb tt.4.1962, verstorben am tt.02.2006, seit 2002 wohnhaft in ***22*** Wien, ***23***, für sich, seine Nachkommen und Rechtsnachfolger auf das gesetzliche Erb- und Pflichtteilsrecht (Siehe die auflösende Bedingung des bedingten Erb- und PflichtteilsverzichtsVertrags vom 18.3.2002) nach seinem Vater, Dr. ***18*** sen., zu verzichten, (der Großvater von ***11***, Dr. ***18*** sen., hatte seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen stets in Liechtenstein) vorausgesetzt, dass a) sein Vater, Dr ***18*** sen., steuerlich ansässig in Liechtenstein, eine liechtensteinische Familienstiftung errichtet, die zur Sicherung des standesgemäßen

Lebensunterhalts von Dr. ***15*** bzw in seinem Ablebensfalle seiner erbberechtigten Nachkommenschaft dient; b) sein Vater in die von ihm errichtete Familienstiftung das Ferienhaus im ***24*** samt Einrichtungsgegenständen (oder alternativ bei Vorliegen bestimmter Gründe CEF 2 Mio) spätestens im Erbwege; und bis spätestens 30.6.2006 weitere CHF 4,5 Mio einbringt und außerdem auf seinen Sohn ***27*** spätestens im Erbwege weitere CHF 4 Mio zur freien Verfügung überträgt. 1.7.2 Errichtung der ***16*** Familienstiftung: In teilweiser Erfüllung der Bedingung dieses Erb- und Pflichtteilsverzichtes errichtete Dr. ***18*** sen. als Stifter am 25.6.2002 die ***16*** Familienstiftung. Aus Anlass der Errichtung dieser Stiftung widmete Dr. ***18*** der ***16*** Familienstiftung einen Betrag von CHF 100.000. Mit Widmung vom 26. 6. 2002 erfolgte eine Zuwidmung von CHF 4,4 Mio durch den Stifter, • Der Gesamtbetrag von CHF 4,5 Mio (EUR 3.069.367,71) wurde vom Stifter Valuta 26.6.2002 auf das Konto der Stiftung bei der ***1*** Bank AG, ***4***, übertragen. Diese Vermögenswidmung wurde der liechtensteinischen Steuerverwaltung angezeigt und darauf ein Betrag von CHF 33.350,15 Schenkungssteuer bezahlt, 1.7.3 Unterhaltszuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung an Dr. ***15***: » Folgende Unterhaltszuwendungen erfolgten aus der ***16*** Familienstiftung folgende Zuwendungen an Dr. ***15*** bzw zu seinen Gunsten erfolgt: a) Zur Sicherung seines standesgemäßen Lebensunterhalts: Für 2003 EUR 87.600,00 - Vgl Zirkularbeschlüsse vom 6.3.2003 und vom 5. 6.2003, Für 2004 EUR 87.207,40 - Zirkularbeschluss vom 21. 1. 2004 Für 2005 EUR 87.600,00 - Zirkularbeschluss vom 10. 1.2005 Für 2006 EUR 87.600,009 - Zirkularbeschluss vom 9. 1. 2006 b) Darlehenshalber wurden 2005 folgende Beträge an Dr. ***15*** gewährt mit dem Verständnis, dass er diese im Wege eines zinslosen Darlehens an seine Frau (DDr. ***25***) zur Investition in den Bauernbetrieb weitergibt: - Darlehen EUR 200,000,00 Zirkularbeschluss vom 2.3.2005. Zinsfreies Darlehen auf unbestimmte Zeit zur Adaptierung einer Immobilie, die seiner zukünftigen Ehefrau gehören wird.- Darlehen EUR 100.000,00 Zirkularbeschluss vom 22.5.2005, Zinsfreies Darlehen auf unbestimmte Zeit zur Renovation der von seiner Frau erworbenen Immobilie. • Im Zusammenhang mit den Unterhaltszahlungen an Dr. ***15*** wurden auch die Unterhaltsverpflichtungen von Dr. ***15*** für seine geschiedene Ehefrau und seine Tochter sowie für seine Ehefrau berücksichtigt. 1.8 Einkünfte der ***16*** Familienstiftung von Errichtung (25.6.2002) bis Versterben des Vaters (tt.2.2006): a) Einkünfte von 2002 – 2003: • Mangels Vorhandenseins der Vermögensunterlagen vor 2004 lassen sich diese Einkünfte unter Zugrundelegung der Renditen auf dem österreichischen Rentenmarkt auf Basis des (rückgerechneten) Vermögensstandes per Jahresende annehmen. (Eine solche Schätzung genügt für Belange des FinSfrG; vgl Leitner/Toifl/Brandl, Österreichisches Finanzstrafrecht (2008), Rz 412 letzter TS und Rz 416.) Die Vermögensstände zum jeweiligen 31.12. wurden ausgehend vom Vermögensstand per 31.12.2004. Dieser ergibt sich aus dem Gesamtvermögensstand zum 31.12.2004 abzüglich der erzielten Kapitaleinkünfte des Jahres 2004 des Kontos bei der ***1*** Bank AG, ***4***, Liechtenstein unter Zugrundelegung der Renditen auf dem österreichischen Rentenmarkt, veröffentlicht durch die OeNB, pro Jahr rückgerechnet. (angegebene Werte in EUR) ***1*** Bank AG, ***4***

Jahr	Wert per 31. 12.	Einzahlung (+) Entnahme (-)	Rendite auf dem österreichischen Rentenmarkt lt OeNB	geschätzte Einkünfte
2002	2.987.007,30		4,44%	132.623,12
2003	3.002.389,25	- 87.600,00	3,43%	102.981,95
Vermögensstand	31.12.2004 lt Unterlagen			3.038.788,70
Kapitalerträge	2004 lt Berechnung KPMG			123.606,85
Auszahlungen	2004 lt Stiftungsunterlagen			87.207,40
Vermögensstand	31.12.2003 (geschätzt)			3.002.389,25
Vermögensstand Konto Bank AG, Liechtenstein, per 31.12.2003: EUR				
3.002.389,25 (=Vermögensstand per 31.12.2004 abzgl Kapitalerträge im Jahr 2004, zzgl Aus-				
zahlungen im Jahr 2004)				

Abbildung 9-Vermögensstand Konto

b) Einkünfte 2004 - tt. 2. 2006

Jahr	Depot	Zinsen	Dividenden	Investmentfonds	Spekulationseinkünfte	anrechenbare Quellensteuern
2004		82.949,13	6.400,00	34.257,72	10.370,36	
2005		89.777,73	14.129,99	50.090,83	67.941,65	741,49
bis 2. 2006		9.003,63	955,69	2.030,00	8.505,68	29,77

Abbildung 10 - Einkünfte 2004 -2006

1.9 Anmerkung zu den Berechnungen unter Pkt 1.8.: • Die in der obigen Tabelle (Pkt 1.8.) dargestellten Einkünfte wurden anhand der mit dieser Offenlegung an die Finanzbehörde übermittelten Bankunterlagen von der KPMG errechnet. Die Übermittlung der zugrundeliegenden Bankunterlagen samt den dort ersichtlichen Werten, anhand derer durch die Anwendung der von KPMG angewendeten Berechnungsmethode die für die Einkünftezurechnung relevanten Bemessungsgrundlagen ermittelt wurden, dienen der vollständigen Offenlegung des Sachverhaltes und der Bemessungsgrundlagen iSd § 29 FinStrG * Für den Fall, dass die Behörde jedoch aufgrund der vorliegenden, offen gelegten Werte aus den Bankunterlagen eine von der KPMG abweichende Berechnungsmethode anwenden sollte, wird aus finanzstrafrechtlicher Vorsicht für den Fall, dass sich dadurch die Bemessungsgrundlagen für die Einkünfteberechnung erhöhen, hinsichtlich der vorgenannten Einkünfte vorsorglich ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 25 % angesetzt.

a) Einkünfte 2004- tt.02.2006 (inkl Sicherheitszuschlag von 25 %)

Jahr	Depot	Zinsen	Dividenden	Investmentfonds	Spekulationseinkünfte	anrechenbare Quellensteuern
2004		103.888,41	8.000,00	42.822,15	10.370,36	
2005		112.722,18	17.682,49	70.113,68	72.427,06	741,49
bis 2. 2006		11.254,54	1.184,49	2.537,60	10.631,98	29,77

Abbildung 11- Einkünfte 2004 . 2006

1.10 Bezogene Waisen- und Witwenrente: * Nach dem Ableben von Dr. ***15*** erhielten ***11*** und (...) folgende Beträge als (...) Waisenrente von der liechtensteinischen AHV ausbezahlt; (...)

b) Waisenrente

Jahr	monatlich	Weihnachtszulage	Summe In CHF	CHF/EUR zum 31.12.	Summe In EUR
2006	CHF 566,00	CHF 566,00	CHF 6.226,00	1,60867	EUR 3.870,28
2007	CHF 582,00	CHF 582,00	CHF 7.566,00	1,65771	EUR 4.564,13
2008	CHF 582,00	CHF 582,00	CHF 7.566,00	1,48819	EUR 5.084,03
2009	CHF 600,00	CHF 600,00	CHF 7.800,00	1,48750	EUR 5.243,70
2010	CHF 600,00	CHF 600,00	CHF 7.800,00	1,24645	EUR 6.257,77
2011	CHF 610,00	CHF 610,00	CHF 7.930,00	1,21675	EUR 6.517,36
2012	CHF 610,00	CHF 610,00	CHF 7.930,00	1,20733	EUR 6.568,21
2013	CHF 610,00	CHF 610,00	CHF 7.930,00	1,22562	EUR 6.470,19

Abbildung 12- Rente 2006 - 2013

Die Beträge wurden grundsätzlich zwölfmal jährlich (dh monatlich bezogen), darüber hinaus wurde eine Weihnachtszulage einmal jährlich bezahlt, 2006 wurde die Rente lediglich für zehn Monate (plus Weihnachtszulage) bezahlt, da Dr. ***15*** im Februar 2006 verstarb. 1.11 Anmerkung zu den Berechnungen unter Pkt 1.10: * Die in der obigen Tabelle (Pkt 1.10) dargestellten Einkünfte wurden anhand der mit dieser Offenlegung an die Finanzbehörde übermittelten Bankunterlagen von der KPMG errechnet. Die Übermittlung der zugrundeliegenden Bankunterlagen samt den dort ersichtlichen Werten, anhand derer durch die Anwendung der von KPMG angewendeten Berechnungsmethode die für die Einkünftezurechnung relevanten Bemessungsgrundlagen ermittelt wurden, dienen der vollständigen Offenlegung des Sachverhaltes und der Bemessungsgrundlagen iSd § 29 FinStrG. Für den Fall, dass die Behörde jedoch aufgrund der vorliegenden, offen gelegten Werte aus den Bankunterlagen eine von der KPMG abweichende Berechnungsmethode anwenden sollte, wird aus finanzstrafrechtlicher Vorsicht für den Fall, dass sich dadurch die Bemessungsgrundlagen für die Einkünfteberechnung erhöhen, hinsichtlich der vorgenannten Einkünfte vorsorglich ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 25 % angesetzt. A) (...) b) Waisenrente (inkl Sicherheitszuschlag iHv 25 %)

Jahr	monatlich	Welnnachtszulage	Summe in CHF	CHF/EUR zum 31.12.	Summe in EUR
2006	CHF 707,50	CHF 707,50	CHF 7.782,50	1,60867	EUR 4.837,85
2007	CHF 727,50	CHF 727,50	CHF 9.457,50	1,65771	EUR 5.705,16
2008	CHF 727,50	CHF 727,50	CHF 9.457,50	1,48819	EUR 6.355,04
2009	CHF 750,00	CHF 750,00	CHF 9.750,00	1,48750	EUR 6.554,62
2010	CHF 750,00	CHF 750,00	CHF 9.750,00	1,24645	EUR 7.822,22
2011	CHF 762,50	CHF 762,50	CHF 9.912,50	1,21675	EUR 8.146,70
2012	CHF 762,50	CHF 762,50	CHF 9.912,50	1,20733	EUR 8.210,27
2013	CHF 762,50	CHF 762,50	CHF 9.912,50	1,22562	EUR 8.087,74

Abbildung 13 - Rente2006-2013

2 Conclusio aus abgabenrechtlicher Sicht und Darlegung einer möglichen Verfehlung:

2.1 ***16*** Familienstiftung: 2.1.1 ***26*** (und Dr. ***15***):

2.1.1.1 Steuerliche Würdigung des Sachverhalts: • Sind mehrere Verträge logisch miteinander verknüpft, (So zB VwGH 19. 5. 1988, 87/16/0085f; 9. 10. 1991, 89/13/0098; 11. 8. 1993, 91/13/0159; 28.6.1995, 94/16/0159; 16.10.2003, 2003/16/0126) sind sie nach der Rsp des VwGH als wirtschaftliche Einheit zu sehen, weswegen zB einander bedingende Schenkungen - mögen sie auch in unterschiedlichen Verträgen abgeschlossen worden sein - nicht als Schenkung, sondern als (entgeltlicher) Tausch anzusehen sind (Vgl. VwGH 19. 8.1997, 97/16/0148f).

- Mehrere verschiedene Vorgänge können nach Ansicht des VwGH dann als Einheit betrachtet werden, wenn alle Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltenen) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigen und wenn zwischen diesen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht (Vgl. VwGH 11.8.1993, 91/13/0159).
- Sinn und Zweck der verschiedenen Vertragswerke aus 2002 waren einerseits die Sicherstellung des Unterhalts von Dr. ***15*** und der diesem gegenüber Unterhaltsberechtigten durch die Bereitstellung eines Fonds durch seinen Vater, Dr. ***18*** sen., die Speisung dieses Fonds über einen Erb- und Pflichtteilsverzicht des Dr. ***15*** gegenüber seinem Vater sowie die Sicherung der Abwicklung dieser Unterhaltsleistungen auch nach dem Tod des Dr. ***15*** bei gleichzeitiger Absicherung des Fonds gegenüber einem Zugriff durch Dr. ***15*** und die möglichen Erbberechtigten. • Aufgrund der Ausgestaltung der ***16*** Familienstiftung (Zugriffssicherheit vor den möglichen Begünstigten) ist davon auszugehen, dass diese als steuerlich intransparent anzusehen ist, die Einkünfte aus dem Stiftungsvermögen daher ausschließlich auf Ebene der Stiftung zu versteuern waren. * Die Erbringung von gesetzlichen Unterhaltsleistungen von Dr. ***18*** sen. an seinen erwerbsunfähigen Sohn Dr. ***15*** sowie nach dessen Ableben an die damals minderjährige Enkelin, ***11***, über die ***16*** Familienstiftung führt bei den Empfängern der Unterhaltszahlungen nach § 29 Z 1 Ts 1 oder 2 EStG zu keinen einkommensteuerpflichtigen

Einkünften (Vgl. BMF 17.12.2008, AÖF 2009/37, Pkt. 1.1.). * Sämtliche Unterhaltsleistungen an Dr. ***27*** oder ***11*** unterlagen bis zum 31.07.2008 als gesetzliche Unterhaltsleistungen auch keiner Schenkungssteuer bzw sind ab dem 01.08.2008 auch nicht anzeigepflichtig nach § 121a BAO.

- Die Zuführung des Vermögens („Fonds“) in die Stiftung im Jahr 2002 unterlag nicht der österreichischen Steuerhoheit, weil ein unentgeltlicher Übertragungsvorgang von Barmittel zwischen zwei Steuerausländern stattfand und dafür nach § 6 Abs 1 Z 2 ErbStG keine beschränkte Schenkungssteuerpflicht besteht. * Darüber hinaus wurde die Zuwidmung des Jahres 2002 nachweislich der liechtensteinischen Schenkungssteuer unterworfen. 2.1.1.2 Darlegung einer möglichen Verfehlung bei abweichender Sichtweise: Sofern die Finanzbehörde - entgegen der obigen Würdigung - zu dem Schluss gelangt, dass die ***16*** Familienstiftung als transparent einzustufen ist, ist davon auszugehen, dass die Einkünfte auf Ebene des in Liechtenstein steueransässigen Stifters, Dr. ***18*** sen., und nicht auf Ebene der Begünstigten der Besteuerung unterliegen. (Dies ist wieder darin begründet, dass Sinn und Zweck der Konstruktion ist und war, dass die Begünstigten der ***16*** Familienstiftung nachweislich keinen uneingeschränkten Zugriff auf das Vermögen haben sollen. Damit scheidet eine Zurechnung an eine in Österreich steueransässige Person jedenfalls aus.) Und somit kein österreichisches Besteuerungsrecht an den Erträgen bestand oder besteht. • Die Zuwendungen von Dr. ***18*** sen. an Dr. ***27*** oder ***11*** sind jedoch als Unterhaltszahlungen gem. § 29 Z 1 TS 1 oder 2 EStG steuerfrei. • Die Unterhaltszuwendungen an Dr. ***27*** oder ***11*** unterlagen bis zum 31.07.2008 als gesetzliche Unterhaltsleistungen auch keiner Schenkungssteuer bzw sind ab dem 01.08.2008 auch nicht anzeigepflichtig nach § 121a BAO (Vgl. BMF 17.12.2008, AÖF 2009/37, Pkt.1.1.). • Die Aufbringung des Stiftungsvermögens stellt unter der Prämisse der Transparenz der Familienstiftung eine nach § 3 Abs 1 Z 5 ErbStG steuerpflichtige Schenkung (Abfindung für einen Erbverzicht nach § 551 ABGB) von Dr. ***18*** sen. an Dr. ***15*** dar. Die Besteuerung dieser Zuwendung in Österreich unterblieb dann irrtümlich, weil Dr. ***18*** sen. für die Einlage des Betrages in die liechtensteinische Familienstiftung nachweislich liechtensteinische Schenkungssteuer entrichtete. • Daher hinaus wäre eine allfällig in Österreich im Jahr 2002 entstandene Schenkungssteuer abgabenrechtlich jedenfalls verjährt (§ 323 Abs 27 BAO). • Darüber hinaus ist nach der Rechtsprechung die Leistung von Einmalbeträgen zur Abgeltung eines Erb- und Pflichtteilsverzichts einkommensteuerneutral (Vgl. zB BFH 9.2.2010, VIII R43/06, BStBl II 2010, 818ff.). 2.1.2 (...) 2.2 (...) Waisenrente: • Die nach, dem Tode meines Vaters (...), Dr. ***15***, von der liechtensteinischen AHV erhaltenen Witwen- und Waisenrenten wurden weder von mir, ***11***, noch von mir, (...) der österreichischen Einkommensteuer unterworfen. 2.3 Aufteilung der Einkünfte nach Kennzahlen in der Steuererklärung: 2.3.1 Kapitaleinkünfte: Nachfolgend dargestellt sind die Einkünfte der ***16*** Familienstiftung aufgeteilt auf die Kennzahlen in den Einkommensteuererklärungen 2004 bis 2013, wobei wie folgt vorgegangen wird: o Darstellung der Einkünfte von 2004 bis zum Todestag von Dr. ***15*** am tt.2.2006 o Darstellung der Einkünfte ab tt.2.2006 bis 2013 (abzgl von 3,5 % der

Einkünfte, welche aufgrund der Treuhandanlage von Dr. ***17*** dieser zuzurechnen sind) o Darstellung der Einkünfte von Dr. ***17*** (entsprechen den 3,5 % der Einkünfte, welche bei der ***16*** Familienstiftung nicht berücksichtigt wurden). 2.3.1.1 Einkünfte der ***16*** Familienstiftung: Einkünfte 2004 - tt.2.2006 (Vereinfachend wird mit einem Anteil von 3,5 % am Vermögen und den Erträgen der ***16*** Familienstiftung gerechnet)

Jahr	KZ 754	KZ 757	KZ 801
2004	123.606,85	-	-10.370,36
2005	159.998,65	741,49	57.941,65
2006	11.989,22	29,77	8.505,58

Abbildung 14 - Vermögen 2004-2006

- a) Einkünfte ab tt.2.2006 (abzgl des Anteils von Dr. ***17*** (2006 wurde der Familienstiftung für 3 Monate (Feber bis April) 100, % und für 8 Monate 96,5 % (Mai bis Dezember) der ab tt.2.2006 erzielten Kapitaleinkünfte zugerechnet; die darauffolgenden Jahre wurden jeweils zu 96,5 % zugerechnet)

Jahr	KZ 754	KZ 757	KZ 801
2006	126.417,17	1.120,76	64.403,58
2007	103.551,79	920,26	- 788,66
2008	150.791,06	1.022,83	-95.718,33
2009	64.773,84	588,68	33.510,34
2010	79.901,52	319,69	- 4.641,05
2011	78.687,70	316,36	-25.827,72

2012	Familienstiftung	96,50%	
Spekulationseinkünfte	Kz 801	E1	
Einkünfte a.d. Überl. von Kapital	Kz 754	E1kv	9.732,63
anrechenbare Quellensteuern	Kz 757	E1kv	216,15
Einkünfte a.d. Überl. von Kapital	Kz 863	E1kv	66.101,85
Realisierte Wertsteigerungen (Überschuss)	Kz 865	E1kv	4.527,45
Realisierte Wertsteigerungen (Verlust)	Kz 892	E1kv	23.513,55
anrechenbare Quellensteuer	Kz 901	E1kv	145,37

Abbildung 15- KZ 2006-2013

2013	Familienstiftung	96,50%	
Einkünfte a.d. Überl. von Kapital	Kz 863	E1kv	24.620,81
Realisierte Wertsteigerungen (Überschuss)	Kz 865	E1kv	14.527,47
Realisierte Wertsteigerungen (Verlust)	Kz 892	E1kv	17.047,76
Investmentfonds Ausschüttungen	Kz 898	E1kv	4.596,98
anrechenbare Quellensteuer	Kz 901	E1kv	171,68
Einkünfte aus Wp/Derivaten 1.10.2011-31.03.2012	Kz 935	E1kv	3.380,85
Ausschüttungsgl Erträge aus InvF	Kz 937	E1kv	29.389,48

(...) 2.3.2 (...) Waisenrente: Nachfolgend dargestellt sind die Kennzahlen der einzelnen Jahre für die erhaltene (...) und Waisenrente nach dem Versterben von Dr. ***15***. (...) Waisenrente ***11***:

Kennzahlen/Jahr	359
2006	3.870,28
2007	4.564,13
2008	5.084,03
2009	5.243,70
2010	6.257,77
2011	6.517,36
2012	6.568,21
2013	6.470,19

Abbildung 16 - KZ Waisenrente

Personen, für die die Offenlegung gern § 29 FinStrG erstattet wird; • ***26***, geb. am ***12***, wohnhaft in ***13*** Wien, ***14***, StNr: ***28***. (...) 4 Entrichtung und Veranlagungsstand: Der von der Behörde vorgeschriebene Betrag wird nach bescheidmäßiger Vorschreibung mit einem einschlägigen Verwendungszweck entsprechend der auszufertigenden Buchungsmitteilung rechtzeitig abgeführt werden. Hiermit wird vorsorglich der Antrag gem § 212 Abs 1 BAO auf Stundung der Abgabe bis neun Monate nach Bekanntgabe der Abgabenbescheide (iSv § 29 Abs 2 zweiter Satz FinStrG idF AbgÄG 2012) gestellt. Die Einbringlichkeit der Abgabe ist durch den Aufschub nicht gefährdet. ***26*** hat bis dato keine Steuererklärungen gelegt. Dr. ***17*** hat bis dato keine Steuererklärungen gelegt. 5 Rechtzeitigkeit der Ergänzung zur freiwilligen Meldung: Die Ergänzung zur freiwilligen Meldung ist rechtzeitig, insbesondere erfolgte bis zum Zeitpunkt der Unterzeichnung des Steuerabkommens Österreich - Liechtenstein keine Tatentdeckung oder wurden Verfolgungshandlungen gesetzt. Die betroffenen Vermögenswerte stammen darüberhinaus nicht aus einer in § 165 Abs 1 StGB genannten, mit Strafe bedrohten Handlung. Die Ergänzung erfolgt bei einem zuständigen Finanzamt iSd § 29 Abs 1 FinStrG. Folgende Unterlagen liegen der Offenlegung bei: • Berechnungsblätter 2004-2013 • Kontounterlagen ***1*** Bank AG 2004 -

2013 o Ertragsaufstellung o Vermögensaufstellung • Stiftungsdokumente o Statuten der ***16*** Familienstiftung o Beistatuten zu den Statuten der ***16*** Familienstiftung o Widmungserklärung o Schenkungssteuer - Vorschreibung LI - Beiblatt - Schenkungsanzeige o Einantwortungsbeschluss - Beschluss o Notariatsakt Auszug aus Jahresabschluss 2006 o Ertragskonto per 31. Dezember 2013 • Zuwendungsbeschlüsse an o Dr. ***15*** o ***11*** • Rentenbestätigung von 1.3.2006 bis laufend vom 23.10.2014“. Der Zirkularbeschluss für das Jahr 2010 vom 04.08.2010 bestimmt Folgendes: „4. ES WIRD WEITERS BESCHLOSSEN, soferne sich Dr. ***18***, Grossvater von ***11***, weiterhin bereitfindet, die von der Stiftung an ***11*** geschuldeten Unterhaltszahlungen ganz oder teilweise zu übernehmen, ihn in Bezug auf die von ihm getätigten Zahlungen bis zur Höhe der von der Stiftung beschlossenen Unterhaltszahlungen samt Urlaubs- und Weihnachtsgeld schadlos zu halten. 5. ES WIRD SCHLIESSLICH FESTGESTELLT, dass von Dr. ***18*** am 21. Juni 2010 ein Betrag von EUR 19.200,- für die Unterhaltszahlungen Juli - Dezember 2010 und am 21. Mai 2010 ein Betrag von EUR 3.200,- als Urlaubsgeld an ***11*** ausgerichtet worden sind und die Stiftung zusätzlich zu den bisherigen von Dr. ***18*** getätigten laufenden Zahlungen (EUR 16.500,-) den Differenzbetrag von EUR 2.700,- für die erhöhten monatlichen Zahlungen und das Urlaubsgeld von EUR 3.200,- d.h. total EUR 5.900,- am 27. Juli 2010 an Dr. ***18*** zur Auszahlung gebracht hat.“

Mit Bescheiden vom 16.07.2015 erließ das Finanzamt die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2013 und Vorauszahlungsbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 sowie mit Bescheiden vom 27.04.2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 und Vorauszahlung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2016 vom 27.04.2016 und setzte Einkommensteuer wie folgt fest:

2010: EUR 12.950,-
 2011: EUR 14.700,-
 2012: EUR 14.700,-
 2013: EUR 14.700,-
 2014: EUR 14.648,-

Der Einkommensbesteuerung hat das Finanzamt die folgenden zu versteuernden Beträge zugrunde gelegt (Zuwendungen der FL Familienstiftung an die Begünstigte, die Bf.):

	2010	2011	2012	2013	2014
Unterhalt	44.300,00	50.400,00	50.400,00	50.400,00	50.400,00
Urlaubsgeld	3.200,00	4.200,00	4.200,00	4.200,00	4.200,00
Weihnachtsgeld	4.200,00	4.200,00	4.200,00	4.200,00	4.200,00

Summe	51.700,00	58.800,00	58.800,00	58.800,00	58.800,00
--------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------

Mit Schreiben vom 20.08.2015 und vom 12.05.2016 erhob die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Beschwerde und führte – entscheidungsrelevant - dazu Folgendes aus: „1 Sachverhalt: 1.1 Freiwillige Meldung unter Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein: Mit Schreiben vom 3. November 2014 erstatteten wir namens und auftrags obiger Mandantschaft durch persönliche Übergabe eines Schriftsatzes am Finanzzentrum Wien-Mitte eine Freiwillige Meldung gem. Art 11 Abs. 1 StAbk Ö-FL für die Tochter des verstorbenen Dr. ***15***, ***11*** (...). In der Freiwilligen Meldung wurde ua angegeben, dass der verstorbene Dr. ***15*** in der Vergangenheit aufgrund seiner schwerwiegenden psychischen Erkrankung (Depressionen) Unterhaltszuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung erhalten hatte, welche von seinem Vater, Dr. ***18*** sen., errichtet worden war. In diesem Schriftsatz wurde mit umfangreicher Begründung dargelegt, warum keine steuerlichen Verfehlungen unserer Mandantschaft vorliegen. Insb wurde dargelegt, dass die ***16*** Familienstiftung intransparent sei und die von ihr bezahlten Unterhaltsleistungen an die Begünstigten (bis zu dessen Ableben, Dr. ***15***, nach dessen Ableben, ***Bf1***) keiner Einkommensteuerpflicht unterliegen. In der Folge erreichten uns am 20. Juli 2015 die im Betreff angeführten Bescheide Einkommensteuer 2010 bis 2013 (inkl Anspruchszinsenbescheide für die betreffenden Jahre), sowie der Vorauszahlungsbescheid 2015 für unsere Mandantin. In den Einkommensteuerbescheiden wurden die von ***Bf1*** erhaltene Waisenrente aus der liechtensteinischen AHV als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und die erhaltenen Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital angesetzt. 1.2 Begründung des Finanzamtes: In den inhaltlich wortgleichen Begründungen der Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 und 2013 vom jeweils 16. Juli 2015 wurde die Veranlagung der Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung für die Jahre 2010, 2011, 2012 und 2013 wie folgt begründet: Mit Schreiben vom 23.10.2014 wurde eine Ergänzung zur freiwilligen Meldung gem. Art 11 Abs. 1 des Steuerabkommens Österreich-Liechtenstein beim Finanzamt eingereicht. Das Finanzamt geht aufgrund des dargelegten Sachverhaltes davon aus, dass die ***16*** Familienstiftung als steuerlich intransparent anzusehen ist. Zuwendungen jeder Art von eigennützigen Privatstiftungen stellen gem. § 27 Abs. 1 Z 7 EStG-Einkünfte aus Kapitalvermögen dar, wenn sie aufgrund des Subsidiaritätsprinzips nicht unter eine vorrangige Einkunftsart fallen und sie keine steuerneutrale Substanzauszahlung darstellen. Es wurden daher die als „Unterhaltszahlungen“ bezeichneten Zuwendungen der ***16*** Familienstiftung im Jahr 2010 laut Ergänzungsschreiben zum Fixsatz von 25% gem § 37 Abs. 8 EStG in Ansatz gebracht. Entgegen den Ausführungen in dem Ergänzungsschreiben zur Freiwilligen Meldung unter dem StAbk Ö-FL geht die Behörde daher davon aus, dass die Zuwendungen der ***16*** Familienstiftung als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital steuerpflichtig sind. 2 Angefochtene Punkte und Begründung: Die im Betreff angeführten Bescheide werden angefochten, deren Abänderung dahingehend begehrt, dass in den

Einkommensteuerbescheiden lediglich die Einkünfte aus der erhaltenen Waisenrente angesetzt werden, und dies im Wesentlichen damit begründet, dass die Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung keine Zuwendungen im Sinne des § 27 EStG darstellen bzw. als Unterhaltszuwendungen im Sinne des § 29 Z 1 EStG nicht der Einkommensteuer unterliegen. Die Behörde geht dabei davon aus, dass es sich bei der ***16*** Familienstiftung wegen der zugriffssicheren Ausgestaltung gegenüber den Begünstigten um eine intransparente Stiftung handelt, die von ihr erzielten Einkünfte daher nicht auf Ebene der in Österreich ansässigen Begünstigten der Besteuerung zu unterwerfen waren. Dazu dürfen wir in der Folge näher ausführen:

2.1 Nichtvorliegen von Zuwendungen aus Stiftungen im Sinne des § 27 EStG Wie bereits unter Pkt. 2.1.1. des Offenlegungsschriftsatzes vom 3.11.2014 angeführt, sind mehrere Verträge dann als „wirtschaftliche Einheit“ zu sehen, wenn sie logisch miteinander verknüpft sind und die Beteiligten trotz mehrerer, in einer oder mehreren Urkunden enthaltenen Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigen und zwischen diesen Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht. Als „fundamentales Dokument“ in diesem Zusammenhang ist der bedingte Erb- und Pflichtteilsverzicht zwischen Dr. ***18*** sen. und Dr. ***15*** aus 2002 zu sehen, in welchem die Vertragsparteien übereinkamen, dass • Dr. ***18*** sen. einen Fonds zur Sicherung des erwerbsunfähigen Dr. ***15*** sowie der diesem gegenüber Unterhaltsberechtigten zur Verfügung stellt, • die Fondspeisung durch einen Erb- und Pflichtteilsverzicht des Dr. ***15*** gegenüber seinem Vater, Dr. ***18*** sen., begleitet sein soll, • dieser Fonds gegenüber einem Zugriff des Dr. ***15*** und dessen Erbberechtigten abgesichert sein solle. Die Absicherung gegenüber einem Zugriff des Dr. ***15*** bzw. nach dessen Tod durch die Erbberechtigten nach Dr. ***15*** erfolgte durch die Gründung einer liechtensteinischen Familienstiftung, die die Aufgabe der Unterhaltssicherung als „abwickelnde Stelle“ und zugleich „zugriffssichere Stelle“ übernahm. Die Einrichtung einer FL-Stiftung ist quasi das Vollzugsgeschäft zum bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht zwischen Vater und Sohn. Bei Zuwendungen aus Privatstiftungen und vergleichbaren ausländischen Vermögensmassen ist aber nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts bei Vorgängen, die im Erb- und Pflichtteilsrecht wurzeln, die sog. „Fiktion des Direkterwerbs“ zu berücksichtigen, die verhindert, dass die Vermögensauskehr aus einer Privatstiftung oder vergleichbaren ausländischen Vermögensmasse als „Zuwendung“ im Sinne des § 27 Abs 1 Z 7 bzw. Abs 5 Z 7 EStG angesehen werden kann. Das BFG Salzburg führt - unter Verweis auf die Grundsatzentscheidung des VwGH vom 27.11.1968 zum „todeswegigen Erwerb“ im EStG - aus, dass es bei erb- und pflichtteilsrechtlichen Vorgängen keinen Unterschied machen darf, ob diese Vorgänge direkt zwischen Erblasser und Erb- und Pflichtteilsberechtigten stattfinden oder wegen einer Vermögenszuwendung an eine Stiftung letztlich die Stiftung die Begleichung der erb- und pflichtteilsrechtlichen Ansprüche vornehmen muss. Die wesentlichen Aussagen des Erkenntnisses sind: • derartige auf erb- und pflichtteilsrechtlichen Hintergründen beruhenden Zahlungen gelten als vom Erblasser unentgeltlich zugewendet (Pkt. 2.4.3. der Entscheidungsgründe), o eine Qualifikation derartiger Zahlung als Zuwendung scheidet deswegen aus, weil die Stiftung nur die von Dr. ***18*** sen.

übernommene Verpflichtung zur Leistung von Unterhaltszahlungen befriedigt, dies völlig unabhängig von ihrer Ausgestaltung als Stiftung (3 Ausdrücklich BFG Salzburg 11.8.2014, RV/6100270/2013, Amtsrevision unter Ro 2014/15/0047 anhängig) und jeder fremde Dritte, der diese Verpflichtung unter Vermögenshingabe übernommen hätte, hätte genau dieselbe Verpflichtung gehabt und erfüllen müssen (Pkt. 2.5. der Entscheidungsgründe). Im Ergebnis bringt das BFG Salzburg damit zum Ausdruck, dass keine Zuwendung aus einer Stiftung im Sinne des § 27 EStG vorliegt, wenn die Stiftung nur kraft gesetzlicher oder vertraglicher Pflicht die Befriedigung von erb- und pflichtteilsrechtlichen Ansprüchen übernimmt und dabei den Charakter einer Zahlstelle hat. Im Ergebnis wird damit die Vermögensübertragung von der Privatstiftung auf den Berechtigten wegen der rechtlichen Vorbelastung mit der direkten Übertragung des Vermögens vom Stifter an den Berechtigten gleichgestellt. Im Sinne einer „Wurzelbetrachtung“ ist und bleibt es daher unschädlich, wenn der Stiftungsrat „Zuwendungsbeschlüsse“ fasst, weil es sich bloß um die Erfüllung von bestehenden Direktansprüchen handelt. Dementsprechend hat im gegenständlich streitigen Fall die Anwendung des § 27 Abs 1 Z 7 bzw. Abs 5 Z 7 EStG zu unterbleiben.

2.2 Vorliegen von Unterhaltszuwendungen nach § 29 Z 1 EStG: Darüber hinaus liegen auch keine Einkünfte nach § 29 Z 1 EStG vor, da bereits der Wortlaut des § 29 Z 1 EStG klarstellt, dass Zuwendungen an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person nicht unter die sonstigen Einkünfte fallen. Dr. ***18*** sen. hat sich im bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht des Jahres 2002 dazu verpflichtet, dort klar definierte Beträge in Geldesform oder Sachleistungen zu erbringen, wobei die erb- und familienrechtliche Komponente (letztere in Form der Unterhaltsleistung im Sinne der §§ 140ff ABGB wegen der Erwerbsunfähigkeit des Sohns) völlig unstreitig ist. Selbst, wenn diese Beträge später in Tranchen bzw. in Form wiederkehrender Bezüge ausbezahlt werden, ergibt sich daraus nach der Rechtsprechung des BFG Innsbruck keine Einkommensteuerpflicht, weil der Rechtsanspruch gegenüber dem Vater aus dem Erb- und Pflichtteilsverzicht nicht auf wiederkehrende Leistungen lautet. Das BFG Innsbruck verwies dabei auf eine gleichlautende und mittlerweile ständige Rechtsprechung des deutschen BFH. Die gegenständlichen Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung stellen daher (Vgl. zB Prechtl-Aigner, Keine KEST-Pflicht bei gesetzlicher oder vertraglicher Herausgabeverpflichtung einer Privatstiftung, SWK 2014, S 1321, Vgl. Anmerkung Pinetz BFG Salzburg 6.6.2014, RV/6100579/2008, Revision unter Ra 2014/1 5/0021 anhängig, Vgl. Anmerkung Fraberger zu BFG Salzburg 6.6.2014 und 11.8.2014, ZfS 2014, 201 (206f), Vgl. BFG Innsbruck 7.4.2014, RV/3100533/2010, Pkt. II. Abs 4., Vgl. nur BFH 9. 2.2010, VIII R 43/06, BS tBl 11 2010, 818ff; 20.11.2012, VIII R 57/10, BS tBl II 2014, 56ff; 26.3.2013, VIII B 157/12, BFH/NV 2013, 934f. keine steuerbaren Einkünfte auf Ebene der Zuwendungsempfänger (Dr. ***15*** bzw. ***Bf1***) dar). Doch selbst, wenn man davon ausgehen würde, dass es sich um steuerpflichtige Bezüge iSd § 29 Z 1 EStG handeln würde, ist auf die oben zitierte Rechtsprechung des BFG Innsbruck aus 2014 zu verweisen. Das BFG Innsbruck führt aus, dass Rentenzahlungen aus einer Versicherung, welche als Abgeltung für einen Erb- und Pflichtteilsverzicht befüllt wurde, allenfalls „Gegenleistungsrenten“ darstellen können, welche so lange nicht der Einkommensteuer unterliegen, bis der Wert der

Gegenleistung (dh der Einmalzahlung) erreicht ist. Gegenständlich wurde mit Erb- und Pflichtteilsverzichtvertrag vom 18.3.2002 vereinbart, dass im Gegenzug für einen Erb- und Pflichtteilsverzicht des mittlerweile verstorbenen Dr. ***15*** die ***16*** Familienstiftung mit CHF 4,5 Mio befüllt werden sollte und in der Folge für den Unterhalt von Dr. ***15*** bzw seiner damals minderjährigen Nachfahrin, ***Bf1***, aufkommen sollte. Rechtsprechung und Verwaltungspraxis bestätigen, dass Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen auch dann einkommensteuerlich unbeachtlich sind und bleiben, wenn diese Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Selbst wenn man gegenständlich die Meinung verträte, dass die Logik von Gegenleistungsrenten anzuwenden wäre, lägen erst dann gern § 29 Z 1 dritter Satz EStG zur Einkommensteuer erfassende Einkünfte vor, wenn sie die Gegenleistung iHv CHF 4,5 Mio übersteigen würden. Selbst dies wäre bis dato nicht der Fall. Daher war die Vorschreibung von Einkommensteuer auf Basis der Unterhaltszuwendungen an ***Bf1*** jedenfalls rechtswidrig. (BFG Innsbruck 7.4.2014, RV/3100533/2010, Vgl. zB VwGH 19.5.1994, 94/15/0062., Vgl. zB Rz7015 EStR.) 3 Anträge 3.1 Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 und 2013: 3.1.1 Abänderungsantrag: Aus diesem Grunde stellen wir den ANTRAG, die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 und 2013 jeweils vom 16. Juli 2015, beim steuerlichen Vertreter jeweils eingelangt am 20. Juli 2015 dergestalt abzuändern, dass nur die Einkünfte aus der Waisenrente angesetzt werden, die Zuwendungen den ***16*** Familienstiftung jedoch nicht. (...)“

Beschwerde vom 12.05.2016:

„1 Sachverhalt: 1.1 Freiwillige Meldung unter Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein: Mit Schreiben vom 3. November 2014 erstatteten wir namens und auftrags obiger Mandantschaft durch persönliche Übergabe eines Schriftsatzes am Finanzzentrum Wien-Mitte eine Freiwillige Meldung gern Art 11 Abs 1 StAbk Ö-FL für die Tochter des verstorbenen Dr. ***15***, ***11*** (...). In der Freiwilligen Meldung wurde ua angegeben, dass der verstorbene Dr. ***15*** in der Vergangenheit aufgrund seiner schwerwiegenden psychischen Erkrankung (Depressionen) Unterhaltszuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung erhalten hatte, welche von seinem Vater, Dr. ***18*** sen., errichtet worden war. In diesem Schriftsatz wurde mit umfangreicher Begründung dargelegt, warum keine steuerlichen Verfehlungen unserer Mandantschaft vorliegen. Insb wurde dargelegt, dass die ***16*** Familienstiftung intransparent sei und die von ihr bezahlten Unterhaltsleistungen an die Begünstigten (bis zu dessen Ableben, Dr. ***15***, nach dessen Ableben, ***Bf1***) keiner Einkommensteuerpflicht unterliegen. In den Einkommensteuerbescheiden, die uns in der Folge am 20. Juli 2015 erreichten, wurden die von Mag. ***26*** erhaltenen Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital angesetzt. Gegen diese Bescheide wurde bereits mit 20. August 2015 Bescheidbeschwerde erhoben und die Steuerfreiheit der angesetzten Zuwendungen dargelegt. Nunmehr erging auf die am 18. April 2016 elektronisch eingereichte Einkommensteuererklärung des Jahres 2014 hin der Einkommensteuerbescheid 2014 mit Datum 27. April 2016, dem erneut die mittels Beibrief vom

18. April 2016 erklärten steuerfreien Zuwendungen als steuerpflichtige Einkünfte zu Grunde gelegt wurde. 1.2 Begründung des Finanzamtes: Die Veranlagung der Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung für das Jahr 2014 wird wie folgt begründet: Auf Grund des Sachverhaltes, der aus den im Zuge des Beschwerdeverfahrens vorgelegten Unterlagen hervorgeht, ergibt sich, dass die Einkünfte aus der Stiftung Frau ***39*** direkt Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein, BGBl III 2013/301 zuzurechnen sind. Da in der Einkommensteuererklärung 2014 nichts erklärt worden ist, werden die Einkünfte aus der Stiftung analog zu den Vorjahren angesetzt. Entgegen den Ausführungen in dem Ergänzungsschreiben zur Freiwilligen Meldung unter dem StAbk Ö-FL sowie unserer Bescheidbeschwerde vom 20. August 2015 geht die Behörde daher weiterhin davon aus, dass die Zuwendungen der ***16*** Familienstiftung als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital steuerpflichtig sind. Die Höhe der erhaltenen Zuwendungen wurde im Beibruf vom 18. April 2016 angegeben. Aufgrund der Steuerfreiheit derselben, wurden diese Beträge nicht in die Einkommensteuererklärung 2014 aufgenommen. 2 Angefochtene Punkte und Begründung: Die im Betreff angeführten Bescheide werden angefochten, deren Abänderung dahingehend begehrt, dass im Einkommensteuerbescheid lediglich die Einkünfte aus der erhaltenen Waisenrente angesetzt werden, und dies im Wesentlichen damit begründet, dass die Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung keine Zuwendungen im Sinne des § 27 EStG darstellen bzw. als Unterhaltszuwendungen im Sinne des § 29 Z 1 EStG nicht der Einkommensteuer unterliegen. Für nähere Ausführungen zur steuerlichen Behandlung der Zuwendungen verweisen wir auf unsere Bescheidbeschwerde vom 20. August 2015. Aus diesem Grunde stellen wir den ANTRAG, den Einkommensteuerbescheid 2014, sowie den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen, beide Bescheide vom 27. April 2016, beim steuerlichen Vertreter eingelangt am 28. April 2016 dergestalt abzuändern, dass nur die Einkünfte aus der Waisenrente angesetzt werden, die Zuwendungen der ***16*** Familienstiftung jedoch nicht. Zusätzlich ersuchen wir, den Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 27. April 2016, beim steuerlichen Vertreter eingelangt am 28. April 2016, dergestalt abzuändern, dass die sich ergebende Einkommensteuerschuld 2014 unter Außerachtlassung der Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung des Jahres 2014 die Basis für die Vorauszahlungen 2016 und Folgejahre bildet. Die Vorauszahlungen sind daher mit EUR 0,00 festzusetzen. 3 Darüber hinaus stellen wir den ANTRAG, den strittigen Betrag iHv EUR 18.790,13 gem § 212a BAO bis zur Entscheidung über die Beschwerde auszusetzen. Dieser Betrag setzt sich in concreto wie folgt zusammen: Einkommensteuer 2014 14.648,00 Anspruchszinsen 2014 151,13 Vierteljahresbuchung ESt 01-03/2016 -14,00 Vorauszahlungsteilbetrag 04-06/2016 4.005,00 SUMME 18.790,13 (...)"

Mit Schreiben vom 12.05.2016 erhob die Beschwerdeführerin Beschwerde gegen den Bescheid vom 15.07.2015 betreffend Einkommensteuer 2014 und Vorauszahlung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2016 und führte aus wie folgt: „1 Sachverhalt 1.1 Freiwillige Meldung unter Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein Mit Schreiben vom 3. November

2014 erstatteten wir namens und auftrags obiger Mandantschaft durch persönliche Übergabe eines Schriftsatzes am Finanzzentrum Wien-Mitte eine Freiwillige Meldung gern Art 11 Abs 1 StAbk Ö-FL für die Tochter des verstorbenen Dr. ***15***, ***11*** bzw seine geschiedene Gattin, Dr. ***17***. In der Freiwilligen Meldung wurde ua angegeben, dass der verstorbene Dr. ***15*** in der Vergangenheit aufgrund seiner schwerwiegenden psychischen Erkrankung (Depressionen) Unterhaltszuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung erhalten hatte, welche von seinem Vater, Dr. ***18*** sen., errichtet worden war. In diesem Schriftsatz wurde mit umfangreicher Begründung dargelegt, warum keine steuerlichen Verfehlungen unserer Mandantschaft vorliegen. Insb wurde dargelegt, dass die ***16*** Familienstiftung intransparent sei und die von ihr bezahlten Unterhaltsleistungen an die Begünstigten (bis zu dessen Ableben, Dr. ***15***, nach dessen Ableben, ***Bf1***) keiner Einkommensteuerpflicht unterliegen. In den Einkommensteuerbescheiden, die uns in der Folge am 20. Juli 2015 erreichten, wurden die von Mag. ***26*** erhaltenen Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital angesetzt. Gegen diese Bescheide wurde bereits mit 20. August 2015 Bescheidbeschwerde erhoben und die Steuerfreiheit der angesetzten Zuwendungen dargelegt. Nunmehr erging auf die am 18. April 2016 elektronisch eingereichte Einkommensteuererklärung des Jahres 2014 hin der Einkommensteuerbescheid 2014 mit Datum 27. April 2016, dem erneut die mittels Beibrief vom 18. April 2016 erklärten steuerfreien Zuwendungen als steuerpflichtige Einkünfte zu Grunde gelegt wurde.

1.2 Begründung des Finanzamtes Die Veranlagung der Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung für das Jahr 2014 wird wie folgt begründet: Auf Grund des Sachverhaltes, der aus den im Zuge des Beschwerdeverfahrens vorgelegten Unterlagen hervorgeht, ergibt sich, dass die Einkünfte aus der Stiftung Frau ***39*** direkt Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein, BGBl III 2013/301. 2 zuzurechnen sind. Da in der Einkommensteuererklärung 2014 nichts erklärt worden ist, werden die Einkünfte aus der Stiftung analog zu den Vorjahren angesetzt. Entgegen den Ausführungen in dem Ergänzungsschreiben zur Freiwilligen Meldung unter dem StAbk Ö-FL sowie unserer Bescheidbeschwerde vom 20. August 2015 geht die Behörde daher weiterhin davon aus, dass die Zuwendungen der ***16*** Familienstiftung als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital steuerpflichtig sind. Die Höhe der erhaltenen Zuwendungen wurde im Beibrief vom 18. April 2016 angegeben. Aufgrund der Steuerfreiheit derselben, wurden diese Beträge nicht in die Einkommensteuererklärung 2014 aufgenommen.

2 Angefochtene Punkte und Begründung: Die im Betreff angeführten Bescheide werden angefochten, deren Abänderung dahingehend begehrt, dass im Einkommensteuerbescheid lediglich die Einkünfte aus der erhaltenen Waisenrente angesetzt werden, und dies im Wesentlichen damit begründet, dass die Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung keine Zuwendungen im Sinne des § 27 EStG darstellen bzw. als Unterhaltszuwendungen im Sinne des § 29 Z 1 EStG nicht der Einkommensteuer unterliegen. Für nähere Ausführungen zur steuerlichen Behandlung der Zuwendungen verweisen wir auf unsere Bescheidbeschwerde vom 20. August 2015.“

Mit Bescheiden vom 16.03.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde mit Beschwerdevereinscheidungen betreffend Einkommensteuer 2010-2013 sowie Einkommensteuervorauszahlung 2015 als unbegründet ab. In der Begründung führte das Finanzamt aus wie folgt: „An Sie wurden durch das Bundesrechnungszentrum ausgefertigte Bescheide (Beschwerdevereinscheidungen betreffend Einkommensteuer 2010, 2011, 2012 und 2013 sowie betreffend Einkommensteuervorauszahlungen 2015) am 16.03.2016 abgefertigt. Bitte beachten Sie, dass es bei dem automationsunterstützt versendeten Bescheid und der vorliegenden händisch versendeten Begründung zu unterschiedlichen Zustellungszeitpunkten kommen kann. Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab: 1. Einkommensteuer 2011-2013: Mit Offenlegung vom 23.10.2014 wurde dem Finanzamt folgender Sachverhalt mitgeteilt: Am 25.6.2002 wurde die liechtensteinische ***16*** Familienstiftung von Dr. ***18*** sen. als Stifter errichtet (in teilweiser Erfüllung der Bedingungen eines Erb- und Pflichtteilsverzichtes durch Dr. ***15***). Aus Anlass der Errichtung der Stiftung widmete Dr. ***18*** der ***16*** Familienstiftung CHF 100.000; mit Widmung vom 26.6.2002 wurden weitere 4,4 Mio CHF der Stiftung gewidmet. Das Stiftungsvermögen wurde auf ein Konto der Stiftung bei der ***1*** Bank AG, ***4***, übertragen. Die Vermögenswidmung wurde der liechtensteinischen Steuerverwaltung angezeigt und es wurde entsprechende Schenkungssteuer entrichtet. Der Zweck der Stiftung besteht laut § 4 der Statuten in der Haltung und Verwaltung ihres Vermögens, sowie in der Vornahme von Ausschüttungen oder Gewährung sonstiger wirtschaftlicher Vorteile zur Bestreitung der Kosten der Erziehung und Bildung, Ausstattung und Unterstützung, des Lebensunterhaltes im Allgemeinen sowie der wirtschaftlichen Förderung im weitesten Sinne von Dr. ***15*** sowie Angehörigen seiner Familie. In den Beistatuten wurde geregelt, dass zu Lebzeiten des Dr. ***15*** das Stiftungsvermögen primär dazu dient, Dr. ***15*** (unter Berücksichtigung seiner allfälligen Unterhaltspflichten mit Bezug auf eine allfällige Ehegattin und seine Nachkommen) den standesgemäßen Lebensunterhalt zu sichern. Dabei kommt dem Stiftungsrat die Befugnis zu, nach seinem freien und uneingeschränkten Ermessen über die Art und Weise der Ausrichtung der Begünstigung zu befinden. Nach dem Ableben des Dr. ***15*** steht das dann noch vorhandene Stiftungsvermögen zu je 50% einer anfalligen Ehegattin sowie den Kindern von Dr. ***15*** zu. In Bezug auf Kinder kommt diesen gem. Pkt 2.1. B) der Beistatuten jedenfalls bis zur Vollendung des 45. Lebensjahres im Rahmen ihrer Quote dieselbe Begünstigung zu, wie sie Dr. ***15*** zu seinen Lebzeiten zugestanden ist; danach ist dem Kind vom Stiftungsrat der seiner dann zumaligen Quote entsprechende Anteil am Stiftungsvermögen zur Ausschüttung zu bringen, Dr. ***15*** erhielt aus der Stiftung laut Offenlegung in den Jahren 2003-2006 zur Sicherung seines Lebensunterhaltes jährlich ca. 87.000 Euro. Am tt.2.2006 ist Dr. ***15*** unter Hinterlassung einer Witwe und einer Tochter verstorben. In der Folge wurden Zahlungen von der ***16*** Familienstiftung an Frau ***39*** getätigt. Im Jahr 2010 wurden 51.800 Euro, in den Jahren 2011-2013 jeweils 58.800 Euro („Urlaubsgeld“, „Weihnachtsgeld“ und „Unterhalt“) von der Stiftung an Frau ***39*** geleistet. Die Zuwendungen erfolgten jeweils aufgrund eines Beschlusses des

Stiftungsrates. Diese jährlichen Einkünfte von der ***16*** Familienstiftung wurden vom Finanzamt bei Frau ***39*** als Einkünfte aus (ausländischem) Kapitalvermögen gem. § 27 Abs 1 Z 7 bzw § 27 Abs 5 Z 7 EStG gewertet und der Besteuerung mit dem Sondersteuersatz von 25% unterworfen (Bescheide vom 16.7.2015). Dagegen richtet sich die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2011-2013 vom 20.8.2015. In der Beschwerde wird vorgebracht, dass keine Stiftungszuwendungen gemäß § 27 EStG vorliegen. Aufgrund der Funktion der Stiftung, einen Fonds zu bilden zur Sicherung des erwerbsunfähigen Dr. ***16*** sowie dessen Unterhaltsberechtigten, der gegenüber einem Zugriff des Dr. ***16*** und dessen Erbberechtigten abgesichert sein solle, habe die Familienstiftung die Aufgabe der Unterhaltssicherung als „abwickelnde Stelle“ und zugleich „zugriffssichere Stelle“ übernommen. Nach der Rechtsprechung des BFG sei keine Zuwendung einer Stiftung im Sinne des § 27 EStG anzunehmen, wenn die Stiftung nur kraft gesetzlicher oder vertraglicher Pflicht die Befriedigung von erb- oder pflichtteilsrechtlichen Ansprüchen übernimmt und dabei den Charakter einer Zahlstelle hat. In diesem Fall sei die Vermögensübertragung von der Privatstiftung auf den Berechtigten wegen der rechtlichen Vorbelastung mit der direkten Vermögensübertragung vom Stifter an den Berechtigten gleichgestellt. Da die ***16*** Familienstiftung nur die von Dr. ***39*** ***38*** übernommene Verpflichtung zur Leistung von Unterhaltszahlungen befriedige, sei dies im vorliegenden Fall gegeben. Dagegen ist folgendes anzumerken: Den zitierten BFG-Erkenntnissen (RV/6100270/2013 vom 11.8.2014 sowie RV/6100579/2008 vom 6.6.2014) lag nach Ansicht des Finanzamtes ein nicht vergleichbarer Sachverhalt zugrunde. In diesen Fällen wurden nach dem Tod des Stifters von den pflichtteilsberechtigten Nachkommen Pflichtteilsergänzungsansprüche geltend gemacht; es wurde jeweils ein Vergleich mit der Privatstiftung abgeschlossen. Die Leistungen der Stiftung zur Erfüllung des Vergleiches wurden vom BFG als nicht steuerpflichtige Leistungen angesehen, weil sie nicht in Vorteilsgewährungsabsicht sondern in Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht erfolgt seien. Im vorliegenden Fall wurde jedoch kein erbrechtlicher Anspruch gegen die ***16*** Familienstiftung geltend gemacht. Es handelt sich bei den Zahlungen an Frau ***11*** um Zahlungen in Erfüllung des satzungsgemäßen Zweckes der Stiftung. Nach VwGH vom 10.2.2016, Ra 2014/15/0021, kann der Abschluss eines Vergleiches nicht die Möglichkeit bieten, unentgeltliche, aufgrund des Stiftungszweckes geleistete, steuerpflichtige Zuwendungen der Steuerpflicht zu entziehen; vgl ebenso Arnold/Stangl/Tanzer, Privatstiftungs- Steuerrecht, 11/521, wonach unentgeltliche Vermögensübertragungen, die einer Stiftung „von außen“ - durch ein Rechtsgeschäft außerhalb der Stiftungserklärung - aufgezwungen werden, vom Zuwendungsbegriff des § 27 Abs 1 Z 7 EStG auszuklammern seien. Nach Ansicht des Finanzamtes liegen somit aufgrund der Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung bei Frau ***11*** steuerpflichtige Stiftungszuwendungen gemäß § 27 Abs 1 Z 7 bzw § 27 Abs 5 Z 7 EStG vor. Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 und 2013 war daher abzuweisen. 2. Einkommensteuervorauszahlungen 2015: Da -wie oben dargestellt - die zugeflossenen Zahlungen der ***16*** Familienstiftung steuerpflichtige Kapitaleinkünfte darstellen, wurden die Einkommensteuervorauszahlungen für 2015 in Entsprechung des § 45

Abs 1 EStG basierend auf der Einkommensteuerschuld des letztveranlagten Jahres (2013) berechnet. Die Beschwerde war daher abzuweisen. Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“

Mit Schreiben vom 18.04.2016 stellte die Beschwerdeführerin betreffend Einkommensteuer 2010-2013 und Vorauszahlung betreffend Einkommensteuer 2015 den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht. Sie führte dazu aus: „(...) Bezüglich der Begründung unseres Vorlageantrages verweisen wir auf die Begründung unserer Bescheidbeschwerde vom 20. August 2015. Des Weiteren behalten wir uns die Erstattung einer Beschwerdeergänzung vor.“

Mit Bescheiden vom 19.08.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2014 sowie Einkommensteuervorauszahlung 2016 sowie Bescheid zur Berichtigung betreffend Einkommensteuervorauszahlung 2016 als unbegründet ab. In der Begründung führte das Finanzamt aus wie folgt: „An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid (Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2014) am 18.08.2016 abgefertigt. Bitte beachten Sie, dass es bei dem automationsunterstützt versendeten Bescheid und der vorliegenden händisch versendeten Begründung zu unterschiedlichen Zustellungszeitpunkten kommen kann. Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab: Nach Ansicht des Finanzamtes liegen bei den Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung Zahlungen in Erfüllung des satzungsgemäßen Zweckes der Stiftung vor, die bei Frau ***11*** steuerpflichtige Stiftungszuwendungen gemäß § 27 Abs 5 Z 7 EStG darstellen. Auf die Begründung der Beschwerdeverentscheidungen betreffend Einkommensteuer der Jahre 2010-2013 wird verwiesen. Gemäß § 271 Abs 1 BAO kann die Entscheidung über eine Beschwerde ausgesetzt werden, wenn wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage eine Beschwerde anhängig ist oder sonst vor einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde ein Verfahren schwebt, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde ist. Es handelt sich um eine Ermessensentscheidung, welche von der Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die Prozessökonomie und Interessen der Partei zu treffen ist, Zweck des § 271 Abs 1 BAO ist es, aus Gründen der Prozessökonomie zu vermeiden, dass die gleiche Rechtsfrage nebeneinander in zwei Verfahren erörtert werden muss. § 271 BAO sieht grundsätzlich kein Antragsrecht des Beschwerdeführers vor. Ein derartiger "Antrag" stellt allenfalls eine Anregung dar. Im gegenständlichen Fall ist betreffend Einkommensteuerbescheide der Jahre 2010-2013 sowie Einkommensteuervorauszahlungen 2015 bereits ein Vorlageantrag eingebracht worden. Im Einkommensteuerverfahren 2014 ist die gleiche Rechtsfrage strittig (Steuerpflicht von Zuwendungen der ***16*** Familienstiftung); die Einbringung eines Vorlageantrages ist daher zu erwarten. Aus

prozessökonomischen Gründen erscheint es sinnvoll/ sämtliche streitgegenständliche Beschwerdeverfahren (Einkommensteuer 2010 bis 2014 sowie Einkommensteuervorauszahlungen 2015) im Rahmen eines Verfahrens an das BFG zur Entscheidung vorzulegen; es erfolgte daher keine Aussetzung der Entscheidung über die Beschwerde gemäß § 271 BAO. Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“

Mit Schreiben vom 21.09.2016 stellte die Beschwerdeführerin den Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2014 sowie Einkommensteuervorauszahlung 2016 sowie Bescheid zur Berichtigung betreffend Einkommensteuervorauszahlung 2016 und verwies darin auf die Begründung der Bescheidbeschwerde vom 12.05.2016.

Mit Schreiben vom 16.01.2017 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht führte sie dazu Folgendes aus: „Sachverhalt: Dem Finanzamt wurden für die Bf aufgrund des Steuerabkommens mit Liechtenstein Kontrollmitteilungen für die Jahre 2006-2013 übermittelt betreffend ein Konto/Depot bei der ***1*** Bank AG, ***4***, Kontonummer ***10*** (***16*** Familienstiftung). Daraufhin wurde vom Finanzamt ein Ersuchen um Ergänzung betreffend Offenlegung der entsprechenden Bankunterlagen versendet (6.10.2014). In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens wurde eine „Ergänzung zur freiwilligen Meldung gem. Art 11 des StAbk Ö-FL“ vom 3.11.2014 vorgelegt, als adaptierte Version eines Schriftsatzes vom 23.10.2014. Mit dieser Ergänzung wurden Unterlagen vorgelegt betreffend die ***16*** Familienstiftung (Statuten, Beistatuten, Zirkularbeschlüsse, Bankunterlagen des Depots der ***16*** Familienstiftung bei der ***1*** Bank AG samt Berechnungen der in den jeweiligen Jahren erzielten Kapitaleinkünfte – siehe Aktenteil „Vorgelegte Unterlagen ***16*** Familienstiftung“). In dieser Ergänzung zur freiwilligen Meldung vom 23.10.2014 wird dem Finanzamt folgender Sachverhalt offengelegt: Am 25.6.2002 wurde die liechtensteinische ***16*** Familienstiftung von Dr. ***18*** sen. als Stifter errichtet (in teilweiser Erfüllung der Bedingungen eines Erb- und Pflichtteilsverzichtes durch Dr. ***15***; siehe Beilage „bedingter Erb- und Pflichtteilsverzicht“ vom 18.4.2002). Aus Anlass der Errichtung der Stiftung widmete Dr. ***18*** der ***16*** Familienstiftung CHF 100.000; mit Widmung vom 26.6.2002 wurden weitere 4,4 Mio CHF der Stiftung gewidmet. Das Stiftungsvermögen wurde auf ein Konto der Stiftung bei der ***1*** Bank AG, ***4***, übertragen. Die Vermögenswidmung wurde der liechtensteinischen Steuerverwaltung angezeigt und es wurde entsprechende Schenkungssteuer entrichtet (vgl. Beilage „***16*** Familienstiftung – Unterlagen zu Schenkungssteuer“). Der Zweck der Stiftung besteht laut § 4 der Statuten in der Haltung und Verwaltung ihres Vermögens, sowie in der Vornahme von Ausschüttungen oder Gewährung sonstiger wirtschaftlicher Vorteile zur Bestreitung der Kosten der Erziehung und Bildung,

Ausstattung und Unterstützung, des Lebensunterhaltes im Allgemeinen sowie der wirtschaftlichen Förderung im weitesten Sinne von Dr. ***15*** sowie Angehörigen seiner Familie. In den Beistatuten wurde geregelt, dass zu Lebzeiten des Dr. ***15*** das Stiftungsvermögen primär dazu dient, Dr. ***15*** (unter Berücksichtigung seiner allfälligen Unterhaltspflichten mit Bezug auf eine allfällige Ehegattin und seine Nachkommen) den standesgemäßen Lebensunterhalt zu sichern. Dabei kommt dem Stiftungsrat die Befugnis zu, nach seinem freien und uneingeschränkten Ermessen über die Art und Weise der Ausrichtung der Begünstigung zu befinden. Nach dem Ableben des Dr. ***15*** steht das dann noch vorhandene Stiftungsvermögen zu je 50% einer allfälligen Ehegattin sowie den Kindern von Dr. ***15*** zu. In Bezug auf Kinder kommt diesen gem. Pkt 2.1. B) der Beistatuten jedenfalls bis zur Vollendung des 45. Lebensjahres im Rahmen ihrer Quote dieselbe Begünstigung zu, wie sie Dr. ***15*** zu seinen Lebzeiten zugestanden ist; danach ist dem Kind vom Stiftungsrat der seiner dannzumaligen Quote entsprechende Anteil am Stiftungsvermögen zur Ausschüttung zu bringen. Dr. ***15*** erhielt aus der Stiftung laut Offenlegung in den Jahren 2003-2006 zur Sicherung seines Lebensunterhaltes jährlich ca. 87.000 Euro. Am tt.2.2006 ist Dr. ***15*** unter Hinterlassung einer Witwe und einer Tochter verstorben. In der Folge wurden Zahlungen von der ***16*** Familienstiftung an die Bf, Frau ***39***, getätigt. Im Jahr 2010 wurden 51.800 Euro, in den Jahren 2011-2013 jeweils 58.800 Euro („Urlaubsgeld“, „Weihnachtsgeld“ und „Unterhalt“) von der Stiftung an Frau ***39*** geleistet. Die Zuwendungen erfolgten jeweils aufgrund eines Beschlusses des Stiftungsrates (vgl Beilagen „***16*** Familienstiftung – Zirkularbeschlüsse“ der jeweiligen Jahre). Diese jährlichen Einkünfte von der ***16*** Familienstiftung wurden vom Finanzamt bei Frau ***39*** ab dem Jahr 2010 (Volljährigkeit der Bf) als Einkünfte aus (ausländischem) Kapitalvermögen gem. § 27 Abs 1 Z 7 bzw § 27 Abs 5 Z 7 EStG gewertet und der Besteuerung mit dem Sondersteuersatz von 25% unterworfen (Einkommensteuerbescheide vom 16.7.2015; übernommen laut Rückschein am 20.7.2015). Am 16.7.2015 erging auch der Bescheid über die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2015 auf Basis der Abgabenschuld 2013. Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 20.8.2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2010-2013 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2015. Am 18.4.2106 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 elektronisch eingebracht. Es wurden lediglich inländische nichtselbständige Einkünfte und ausländische Pensionsbezüge erklärt. In einer Ergänzung zur Einkommensteuererklärung 2014 vom 18.4.2016 wurde die Höhe der im Jahr 2014 von der Stiftung erhaltenen Zuwendungen offengelegt (58.800 Euro). Das Finanzamt erließ am 27.4.2016 den Einkommensteuerbescheid 2014 mit Ansatz der zugeflossenen Stiftungszuwendungen als Einkünfte aus (ausländischem) Kapitalvermögen zum fixen Steuersatz von 25% (Zustellung Databox). Am selben Tag erging auch der Bescheid über die Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für 2016 auf Basis der Abgabenschuld des Jahres 2014. Gegen diese Bescheide wendet sich die Beschwerde vom 12.5.2016. Diese Beschwerde richtet sich auch gegen den Bescheid betr. Festsetzung von Anspruchszinsen 2014. Diese Beschwerde wurde mit BVE vom 23.5.2016 abgewiesen. Dagegen wurde kein

Vorlageantrag eingebracht. Mit BVE vom 16.3.2016 wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010-2013 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2015 als unbegründet abgewiesen. Die Begründung zu den BVE wurde gesondert versendet (Verf67 vom 16.3.2016, übernommen laut Rückschein am 22.3.2016; die Begründung betreffend Einkommensteuerbescheide 2010-2013 wurde versehentlich mit Einkommensteuer 2011-2013 bezeichnet). Mit BVE vom 18.8.2016 wurden die Beschwerden gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2016 abgewiesen. Die Begründungen wurden gesondert übermittelt (übernommen laut Rückschein am 23.8.2016). Es wurde bereits am 2.5.2016 ein Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2016 eingebracht; dieser wurde mit Bescheid vom 11.5.2016 abgewiesen, weil die Stiftungszuwendungen nach Ansicht des Finanzamtes steuerpflichtige Einkünfte darstellen. Dieser Bescheid wurde rechtskräftig. Aus EDV-technischen Gründen wurde im Spruch des Abweisungsbescheides vom 18.8.2016 die Beschwerde als gegen den Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 11.5.2016 (Datum des Bescheides über die Abweisung des Antrages auf Herabsetzung der EVZ) gerichtet bezeichnet. Daher wurde der Spruch der BVE vom 18.8.2016 mit Bescheid vom 19.8.2016 gemäß § 293 BAO insoweit berichtigt, als er zu lauten hat: „Ihre Beschwerde vom 13.5.2016 gegen den Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 27.4.2016 wird als unbegründet abgewiesen.“ Mit Schreiben vom 18.4.2016 wurde der Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2010-2013 und den EVZ-Bescheid 2015 an das BFG sowie mit Schreiben vom 21.9.2016 der Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 und EVZ-Bescheid 2016 eingebracht. Beweismittel: Siehe vorgelegte Aktenteile: -) Dem FA vorliegende Kontrollmitteilungen betr. Kapitalvermögen in Liechtenstein; -) Aktenteil "Vorgelegte Unterlagen ***16*** Familienstiftung" ("Ergänzung zur freiwilligen Meldung"; Statuten, Beistatuten, Zirkularbeschlüsse, Bankunterlagen des Depots der ***16*** Familienstiftung bei der ***1*** Bank AG samt Berechnungen der in den jeweiligen Jahren erzielten Kapitaleinkünfte; bedingter Erb- und Pflichtteilsverzicht, Einantwortungsbeschluss betr. Dr. ***15***); -) Einkommensteuererklärungen 2013 und 2014 (elektronisch eingebracht) samt Ergänzung; -) Bescheide des FA samt Begründungen; -) Beschwerden, Vorlageanträge. Stellungnahme: Betreffend ***16*** Familienstiftung wurden folgende Unterlagen vorgelegt: - Statuten und Beistatuten - Unterlagen betreffend Entrichtung der Schenkungssteuer bei Errichtung der Stiftung - Zirkularbeschlüsse - Bankunterlagen betreffend das Konto der Stiftung bei der ***1*** Bank AG, ***4***. Das Vorhandensein eines Mandatsvertrages ist aus den vorgelegten Unterlagen nicht erkennbar; die Familienstiftung wurde daher durch das Finanzamt als „intransparent“ gewertet. Zuwendungen jeder Art von ausländischen Stiftungen, die mit einer Privatstiftung vergleichbar sind, stellen Kapitaleinkünfte gemäß § 27 Abs 1 Z 7 EStG bzw § 27 Abs 5 Z 7 EStG idF nach BBG 2011 dar. Das Finanzamt hat daher die der Bf in den Jahren ab 2010 zugeflossenen Zuwendungen (zB „Unterhalt“, „Urlaubsgeld“) in den jeweiligen Einkommensteuerveranlagungen in Ansatz gebracht und dem Sondersteuersatz von 25% unterworfen. In der Beschwerde der Bf wird vorgebracht, dass keine Stiftungszuwendungen

gemäß § 27 EStG vorliegen. Aufgrund der Funktion der Stiftung, einen Fonds zu bilden zur Sicherung des erwerbsunfähigen Dr. ***16*** sowie dessen Unterhaltsberechtigten, der gegenüber einem Zugriff des Dr. ***16*** und dessen Erbberechtigten abgesichert sein solle, habe die Familienstiftung die Aufgabe der Unterhaltssicherung als „abwickelnde Stelle“ und zugleich „zugriffssichere Stelle“ übernommen. Unter Ansehung der Rechtsprechung des BFG sei keine Zuwendung einer Stiftung im Sinne des § 27 EStG anzunehmen, wenn die Stiftung nur kraft gesetzlicher oder vertraglicher Pflicht die Befriedigung von erb- oder pflichtteilsrechtlichen Ansprüchen übernimmt und dabei den Charakter einer Zahlstelle hat. In diesem Fall sei die Vermögensübertragung von der Privatstiftung auf den Berechtigten wegen der rechtlichen Vorbelastung mit der direkten Vermögensübertragung vom Stifter an den Berechtigten gleichgestellt. Da die ***16*** Familienstiftung nur die von Dr. ***39*** ***38*** übernommene Verpflichtung zur Leistung von Unterhaltszahlungen befriedige, sei dies im vorliegenden Fall gegeben. Dagegen ist anzumerken: Den zitierten BFG-Erkenntnissen (RV/6100270/2013 vom 11.8.2014 sowie RV/6100579/2008 vom 6.6.2014) lag nach Ansicht des Finanzamtes ein nicht vergleichbarer Sachverhalt zugrunde. In diesen Fällen wurden nach dem Tod des Stifters von den pflichtteilsberechtigten Nachkommen Pflichtteilsergänzungsansprüche geltend gemacht; es wurde jeweils ein Vergleich mit der Privatstiftung abgeschlossen. Die Leistungen der Stiftung zur Erfüllung des Vergleiches wurden vom BFG als nicht steuerpflichtige Leistungen angesehen, weil sie nicht in Vorteilsgewährungsabsicht sondern in Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht erfolgt seien. Im vorliegenden Fall wurde jedoch kein erbrechtlicher Anspruch gegen die ***16*** Familienstiftung geltend gemacht. Es handelt sich bei den Zahlungen an Frau ***11*** um Zahlungen in Erfüllung des satzungsgemäßen Zweckes der Stiftung. Nach VwGH vom 10.2.2016, Ra 2014/15/0021, kann der Abschluss eines Vergleiches nicht die Möglichkeit bieten, unentgeltliche, aufgrund des Stiftungszweckes geleistete, steuerpflichtige Zuwendungen der Steuerpflicht zu entziehen; vgl ebenso Arnold/Stangl/Tanzer, Privatstiftungs-Steuerrecht, II/521, wonach unentgeltliche Vermögensübertragungen, die einer Stiftung „von außen“ – durch ein Rechtsgeschäft außerhalb der Stiftungserklärung – aufgezwungen werden, vom Zuwendungsbegriff des § 27 Abs 1 Z 7 EStG auszuklammern seien. Nach Ansicht des Finanzamtes liegen somit aufgrund der Zuwendungen aus der ***16*** Familienstiftung bei der Bf steuerpflichtige Stiftungszuwendungen gemäß § 27 Abs 1 Z 7 bzw § 27 Abs 5 Z 7 EStG vor. Es wird beantragt, die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012, 2013 und 2014 abzuweisen. Da die Stiftungszuwendungen nach Ansicht des Finanzamtes steuerpflichtige Einkünfte darstellen, wurden die Einkommensteuervorauszahlungen für 2015 und 2016 in Entsprechung des § 45 Abs 1 EStG basierend auf der Einkommensteuerschuld des letztveranlagten Jahres (2013 bzw 2014) berechnet. Abweisung der Beschwerden gegen die EVZ-Bescheide 2015 und 2016 wird beantragt.“

Mit Schreiben vom 24.05.2019 erstattete die Beschwerdeführerin ein Ergänzungsschreiben zur Beschwerde und begründete wie folgt: „1. Sachverhalt: Die liechtensteinische ***15***

Familienstiftung (Im Folgenden kurz „***41*** Familienstiftung“) wurde als Fonds zur Sicherung des erwerbsunfähigen Dr. ***15*** und jener Personen denen gegenüber Herr Dr. ***15*** unterhaltspflichtig ist, errichtet. Diese Fondseinspeisung wurde durch einen auflösend bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht des Dr. ***15*** gegenüber seinem Vater, Dr. ***18***, begleitet. Die auflösende Bedingung bestand darin, dass der Vater Dr. ***18*** eine liechtensteinische Stiftung errichtet, diese mit Vermögenswerten ausstattet und der Zweck der Stiftung in der Sicherung des standesgemäßen Lebensunterhaltes seines Sohnes Dr. ***15***, so wie in dessen Ablebensfall jenen seiner erbberechtigten Nachkommenschaft zu bestehen hat. Dr. ***15*** erklärte im Rahmen eines bedingten Erb- und Pflichtteilsverzichtes für sich und seine Nachkommen und Rechtsnachfolger an den künftigen Nachlass seines Vaters keine gesetzlichen Erb- und Pflichtteilsansprüche zu stellen und auf das Recht zur Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen zum Nachlass seines Vaters Dr. ***18*** zu verzichten. Dieser Verzicht und die hierfür zu erbringende Gegenleistung hat sich somit auch auf die zum Zeitpunkt des Abschlusses des bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht wie auch zum Zeitpunkt des Ablebens von Dr. ***15*** (2006) noch minderjährige Tochter ***11*** (geb. ***29***) erstreckt. Zum Zeitpunkt des Abschlusses des bedingten Erb- und Pflichtteilsverzichtes war die Ehe von Dr. ***15*** mit der Mutter von ***11*** bereits geschieden. Die Mutter von ***11*** war finanziell nicht in der Lage für den standesgemäßen Lebensunterhalt ihrer Tochter selbständig aufzukommen. Die Absicherung gegenüber einem Zugriff des Dr. ***15*** bzw nach dessen Tod durch die Erbberechtigten erfolgte somit durch die Gründung einer intransparenten liechtensteinischen Familienstiftung, die die Aufgabe der Unterhaltssicherung für Dr. ***15*** bzw nach dessen Ableben für die Erbberechtigten als „abwickelnde“ Stelle und zugleich „zugriffssichere Stelle“ zu übernehmen hatte. Die Einrichtung dieser FL - Stiftung war quasi das Vollzugsgeschäft zum bedingten Erbe und Pflichtteilsverzicht. Im bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht des Jahres 2002 hat sich Herr Dr. ***18*** sen. dazu verpflichtet, dort klar definierte Beträge in Geldesform oder Sachleistungen zu erbringen. Herr Dr. ***15*** ist am 02.02.2006 verstorben. Er hinterlässt eine Witwe und eine Tochter, Frau Mag. ***11***. In der Folge wurden Zahlungen von der ***41*** Familienstiftung an Frau ***Bf1*** getätigt. Diese Einkünfte aus der ***41*** Familienstiftung wurden vom Finanzamt bei Frau ***39*** als Einkünfte aus (ausländischen) Kapitalvermögen gemäß § 5 Abs 1 Z 7 bzw § 5 Abs 5 Z 7 EStG gewertet und dem Sondersteuersatz in Höhe von 25 % unterworfen. Dr. ***18*** sen. ist im Mai 2016 verstorben. 2. Meinung des Finanzamtes: Im Rahmen der Vorlage der Bescheidbeschwerden gemäß § 243 BAO am 16.01.2017 an das BFG führte das Finanzamt aus: „Den zitierten BFG-Erkenntnissen (RV/6100270/2013 vom 11.08.2014 sowie RV/6100579/2008 vom 06.06.2014) lag nach Ansicht des Finanzamtes ein nicht vergleichbarer Sachverhalt zugrunde. In diesen Fällen wurden nach dem Tod des Stifters von den Pflichtteilsberechtigten Nachkommen Pflichtteilsergänzungsansprüche geltend gemacht, es wurde ein Vergleich mit der Privatstiftung abgeschlossen. Die Leistungen der Stiftung zur Erfüllung des Vergleiches wurden vom BFG als nicht steuerpflichtige Leistungen angesehen, weil Sie nicht in Vorteilsgewährungsabsicht sondern in Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht erfolgt

seien. Im vorliegenden Fall wurde jedoch kein erbrechtlicher Anspruch gegen die ***16*** Familienstiftung geltend gemacht. Es handelt sich bei den Zahlungen an Frau ***11*** um Zahlungen in Erfüllung des satzungsmäßigen Zweckes der Stiftung. Nach VWGH vom 10.2.2016, Ra 2014/15/0021, kann der Abschluss eines Vergleiches nicht die Möglichkeit bieten, unentgeltliche, aufgrund des Stiftungszweckes geleistete, steuerpflichtige Zuwendungen der Steuerpflicht zu entziehen, vgl ebenso Arnold/Stangl/Tanzer, Privatstiftungs-Steuerrecht, II/521, wonach unentgeltliche Vermögensübertragungen, die einer Stiftung „von außen“ — durch ein Rechtsgeschäft außerhalb der Stiftungserklärung — aufgezwungen werden, vom Zuwendungsbegriff des § 27 Abs 1 Z 7 EStG auszuklammern seien." 3. Rechtliche Würdigung:

3.1. Entscheidung des VwGH vom 10.2.2016, Ra 2014/15/0021: Der VwGH hat mit Entscheidung vom 10.2.2016, Ra 2014/15/0021 ausgesprochen, dass eine Privatstiftung mit Zahlungen, die sie in Erfüllung einer gesetzlichen (außerstiftungsrechtlichen) Verpflichtung leistet, keine Zuwendungen iSd § 27 Abs 5 Z 7 tätigt. Diese Linie hat der VwGH bereits in zwei Folgeentscheidungen vom 10.3.2016 bekräftigt. Er hat sie damit zur ständigen Rechtsprechung erhoben 2. Zuwendungen iSd § 27 Abs 5 Z 7 EStG einer Privatstiftung sind nach Ansicht des VwGH unentgeltliche Vermögensübertragungen an Begünstigte oder Letztbegünstigte. Sie können in offener oder verdeckter Form erfolgen und als Geld- bzw Sachleistungen oder als Nutzungszuwendungen gewahrt werden.³ Sie setzen eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen subjektiven Bereicherungswillen der Privatstiftung, der durch die Organe gebildet wird, voraus,⁴ Die Erfüllung von - nicht im Stiftungsrecht gründenden zivilrechtlichen Verpflichtungen wie zB von der Stiftung treffenden Schadenersatzverpflichtungen oder hier von Verpflichtungen aus dem Erb-, Familien- oder Unterhaltsrecht, ist nach Ansicht des VwGH nicht einmal latent von einem Bereicherungswillen der Stiftungsorgane getragen Nach Ansicht von Zorn liegt nicht einmal eine für den Zuwendungsbegriff des § 27 Abs 5 Z 7 EStG essentielle „unentgeltliche Vermögensübertragung“ oder „objektive Bereicherung“ vor⁵. Gleiches muss konsequenterweise gelten, wenn die Privatstiftung aufgrund von klagsweisen Unterhaltsansprüchen von Kindern zur Herausgabe von Vermögen verpflichtet ist. Auch hier besteht ein gesetzlicher Herausgabeanspruch gegenüber der Privatstiftung und die Vermögensherausgabe muss daher ohne KESt-Belastung erfolgen ⁵ Dasselbe gilt für die Erfüllung von vertraglichen Verpflichtungen durch eine Stiftung, diesen wohnt nämlich weder originär eine Unentgeltlichkeit (objektive Bereicherung) inne noch erfolgt die Erfüllung dieser Verpflichtung durch den Stiftungsvorstand freiwillig (auch wenn ein Beschluss des Stiftungsvorstands dazu gefasst wurde): ist bereits bei der Vermögenseinlage das Stiftungsvermögen mit vertraglichen Herausgabeansprüchen belastet, fehlt es bei der Exekution der Herausgabeansprüche sowohl an der objektiven Bereicherung als am subjektiven Bereicherungswillen⁷. Dies passt auch sehr gut zu dem vom VfGH in seiner Entscheidung vom 23.2.2017 judizierten, teleologischen Zuwendungsbegriff bei Stiftungen, wonach bei der Klärung des Umfangs einer „Zuwendung“ (VwGH 10.3.2016, RO 2014/15/0047 und VwGH 10.3.2016, RO 2015/15/0025, Vgl Fraberger, VwGH Grundsatzaussagen zur KESt Neutralität der Auszahlung von Pflichtteilen aus einer Privatstiftung, ZFS 2015, 81. 3 Vgl Doralt, EStG § 27 Tz

27B Vgl. Arnold/Stangl/Tanzer, *Privatstiftungs-Steuerrecht* 2 II/520, Fraberger/Haslinger, *Stellt die Vermögensherausgabe aus einer österreichischen Privatstiftung eine Zuwendung im Sinne des § 27 Abs 1 Z 7 EStG dar?*, ZFS 2008, 49/, VwGH 10.02.2016, Ra 2014/15/0021, Vgl Zorn. Zum Pflichtteilsergänzungsanspruch bei Vermögensübertragung auf eine Privatstiftung, RdW 2016, 284 (255). Vgl. auch Prechtl-Aigner, *Keine KESt-Pflicht bei gesetzlicher oder vertraglicher Herausgabeverpflichtung einer Privatstiftung*, SWK 2014. 1323, sowie auch den Parallellfall der erbbedingten Übernahme von Unterhaltsverpflichtungen des Erblassers nach § 78 EheG (Leistungen sind beim belasteten Erben, der auch eine Privatstiftung sein kann, KEINE abzugsfähige Ausgabe, beim Unterhaltsberechtigten aber auch nach § 29 Abs 1 Ts 2 EStG KEINE steuerpflichtigen Einkünfte) — Vgl zB VwGH17, 21982. 1696/80. Vgl Prechtl, *Privatstiftung als Vorerbe. Zuwendungsbesteuerung bei Eintritt des Nacherbfalls*“, SWK 2007, S 534ff, Petritz/Remold, *Umfasst der Zuwendungsbegriff iSd § 27 Abs 5 Z 7 EStG Pflichtteilsansprüche sowie Nacherbfälle*“, JEV 2014, 32 (37i): Urtz/Stanek, *VwGH zur steuerlichen Behandlung von Pflichtteilszahlungen einer Privatstiftung*, PSR 2016, 77 (800, sowie zuletzt Marschner, *Optimierung der Familienstiftung*‘, Wien 2019, RZ 1261 B Vgl VVGH 23.2.2017. E 2212/2015, Pkti 2.3. der Entscheidungsgründe *aus einer Privatstiftung*“ keine starre formalrechtliche Betrachtung, sondern eine Art wirtschaftliche Betrachtungsweise an den Tag zulegen und die Frage zu stellen ist. ob bei einem Zuwendungsakt einer Stiftung aus der Sicht des Begünstigten überhaupt eine Bereicherung entstanden ist. 3.2.Anwendung der VwGH-Entscheidung vom 10.2.2016, Ra 2014/15/0021 auf den konkreten Fall: Wenngleich die genannten VwGH Entscheidungen lediglich die Vermögensherausgabe aufgrund von Pflichtteilsansprüchen betrafen, hat der VwGH dennoch allgemeine Leitlinien gesteckt. Unter welchen Voraussetzungen Vermögensauskehrungen einer Privatstiftung nicht der KESt unterliegen. So lässt sich den Entscheidungen entnehmen, dass die Vermögensherausgabe nicht auf Vorteilsgewährung gerichtet ist (d h der subjektive Bereicherungswille fehlt) im gegebenen Fall hat sich Dr. ***18*** sen. im auflösend bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht des Jahres 2002 dazu verpflichtet, dort klar definierte Beträge in Geldesform oder Sachleistungen zu erbringen. wobei die erb- und familienrechtliche Komponente (letztere in Form der Unterhaltsleistung im Sinne der 55 231ff ABGB wegen der Erwerbsunfähigkeit des Sohnes) völlig unstrittig ist. Gemäß § 231 Abs 1 ABGB haben Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen. Fähigkeiten. Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen. Konkret wurde im auflösend bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht vereinbart, dass im Gegenzug für einen Erb— und Pflichtteilsverzicht des mittlerweile Verstorbenen Dr. ***15*** die ***41*** Familienstiftung mit CHF 4,5 Mio befüllt werden sollte und in der Folge für den Unterhalt von Dr. ***15*** bzw seiner damals minderjährigen Nachfahrin, ***Bf1***, aufkommen sollte.9 Damit Wird völlig klar und unstrittig der Zivilrechtliche Verpflichtungsgrund definiert. der das in die Stiftung eingelegte Vermögen mit zivilrechtlichen Zahlungspflichten vorbeiaestet, sodass die Erfüllung dieser zivilrechtlichen Pflichten der Stiftung durch die Stiftung im Sinne der Ausführungen unter Pkt 3.1. den „Zuwendungsbegriff nach § 27 Abs 5 Z 7 EStG NICHT erfüllt.

Die gegenständlichen Unterhaltszahlungen der FL Familienstiftung an Frau ***Bf1*** wurzeln zwar in der seinerzeitigen Vereinbarung (Erb- und Pflichtteilsverzicht des Jahres 2002) zwischen dem Erblasser Dr. ***18*** und seinem Sohn, Dr. ***15*** und waren grundsätzlich zu Lebzeiten des Dr. ***15*** dessen höchstpersönliche Verpflichtungen gegenüber seiner Tochter, ***Bf1*** Dennoch ist Folgendes zu beachten:- Mehrere Verträge sind allerdings dann als „wirtschaftliche Einheit“ zu sehen, wenn Sie logisch miteinander verknüpft sind und die Beteiligten trotz mehrerer, in einer oder mehreren Urkunden enthaltenen Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigen und zwischen diesen Verträge ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht - Der Unterhaltspflichtige Stifter kann seine Unterhaltsverpflichtung (§§ 231ff ABGB) auch durch Einsetzung der Unterhaltsberechtigten als Begünstigte erfüllen. Das ist hier der Fall, weil die Errichtung der Privatstiftung gerade dazu gedient hat, dass sich der Unterhaltspflichtige Dr. ***18*** durch Verpflichtung der Privatstiftung zur Übernahme der Unterhaltungspflicht seiner Unterhaltungspflicht gegenüber seinem Sohn entledigt hat und zugleich diesen von seinen Unterhaltungspflichten gegenüber seiner Tochter entlastet hat. 9 Im Erb- und Pflichtteilsverzicht wurde ausdrücklich festgehalten, dass der Vertrag seine Gültigkeit verliert, wenn die Bedingungen des Vertrages (vor allem Ausstattung der Stiftung und Leistung des standesgemäßen Unterhalts an Dr. ***15*** und seiner erbberechtigten Nachkommenschaft) nicht eingehalten werden. 10 Vgl. BFG Innsbruck 01.09.2015. RV/3100572/2015; VWGH 0910.1991.89/13/0095. Die gesetzliche Verpflichtung zur Zahlung dieser Unterhaltsansprüche ist daher auf die ***41*** Privatstiftung übergegangen. - Selbst wenn man die Ansicht vertritt, dass die Unterhaltsverpflichtung nicht schon aufgrund des auflösend bedingten Erb- und Pflichtteilsverzichtes und der nachträglichen Errichtung der Stiftung auf diese übergegangen ist. So gilt Folgendes Gesetzliche Unterhaltsansprüche können nicht dadurch verhindert werden, dass ertragsbringendes Vermögen in eine Privatstiftung übertragen wird ***41*** Sinne des „Anspannungsgrundsatzes“ kann der angemessene Unterhalt nicht dadurch geschmälert werden, indem sich der Unterhaltsverpflichtete seines Vermögens entledigt. Auf Änderungs- oder Widerrufsrechte kommt es diesbezüglich nicht an.12 Sowohl Herrn Dr. ***15*** als auch seine Tochter ***Bf1*** hätten die Unterhaltsansprüche daher auch dann auf gesetzlicher Basis gegen die Privatstiftung geltend machen können, wenn diese nicht schon allein aufgrund des Erb- und Pflichtteilsverzichtes verpflichtet gewesen wäre, die gesetzlichen Unterhaltszahlungen zu leisten. Frau ***Bf1*** hatte zwar keinen direkten Unterhaltsanspruch gegen ihre Großeltern, Großeltern trifft allerdings gem § 232 ABGB dann eine Verpflichtung zur Leistung von Unterhaltszahlungen, wenn die Eltern nach ihren Kräften zur Leistung des Unterhalts nicht imstande ist, wie es im gegenständlichen Fall war. - Die ***41*** Familienstiftung leistet daher die Unterhaltszahlungen auf Basis einer gesetzlichen (eben §§ 231ffABGB) und nicht auf Basis einer stiftungsrechtlichen Verpflichtung (Wie etwa einer Begünstigung). Es liegt (mit den Worten Zorns“) eine „außerstiftungsrechtliche“ Verpflichtung vor, welche die ***41*** Familienstiftung bedient - Der Stiftungsvorstand handelte bei den Zuwendungen an Frau ***Bf1*** daher nur in Ausübung einer gesetzlichen Verpflichtung

und/oder erfüllt eine vertragliche Verpflichtung. 3.3.Fassen eines Zuwendungsbeschlusses durch den Stiftungsvorstand schadet nicht: Da der VwGH — genauso wie vorgängig das BFG, nur den „subjektiven Bereicherungswillen der Privatstiftung der durch die Organe der Privatstiftung gebildet wird“ für den Zuwendungsbegriff nach § 27 Abs 5 Z 7 bzw § 27 Abs 1 Z 7 EStG als maßgeblich erachtet kann nunmehr auch als gesichert angesehen werden, dass eine steuerfreie Zuwendung aus der Privatstiftung auch dann vorliegen kann, wenn der Stiftungsvorstand anlässlich der Auszahlung einen Zuwendungsbeschluss gefasst haben sollte.“ Da die Wurzel des Anspruchs eine gesetzliche Verpflichtung ist, kann dem formalen Zuwendungsbeschluss keine besondere Bedeutung mehrzukommen, Die Auszahlung der gesetzlichen Ansprüche hatte auch völlig unabhängig und losgelöst von einem Zuwendungsbeschluss vorgenommen werden müssen. sodass der Zuwendungsbeschluss bei einer „substance-over-form-Betrachtung unbeachtlich bleiben muss.¹⁵ Schließlich liegt die Vermögensherausgabe im Falle gesetzlicher oder sonstiger zivilrechtlicher Verpflichtungen nicht in der Disposition des Stiftungsvorstandes und konnte letzten Endes auch gerichtlich durchgesetzt werden ¹⁵ im vorliegenden Fall wird in den Zuwendungsbeschlüssen sogar explizit erwähnt, dass es sich bei den Auszahlungen an Frau Mag. ***11*** um Unterhaltszahlungen handelt. ¹¹ Zum Anspannungsgrundsatz bei Stiftungen vgl zuletzt OGH 20.2.2019, 3 Ob 9/19y (mit Hinweisen auf eine gleichlautende Vorjudikatur). ¹² Gesellschafts- und Unternehmensformen? Rz 4319. ¹³ Zorn, Zum Pflichtteilsergänzungsanspruch bei Vermögensübertragung auf eine Privatstiftung RdW 2016, 286 14 Vgl Fraberger, VwGH. Grundsatzaussagen zur KEST-Neutralität der Auszahlung von Pflichtteilen aus einer Privatstiftung ZFS 2016. 82. ¹⁵ Vgl. Fraberger, VwGH: Grundsatzaussagen zur KEST Neutralität der Auszahlung von Pflichtteilen aus einer Privatstiftung ZFS 2016. 82; in diesem Sinne wohl auch Wredemiann, Die Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen durch Privatstiftungen eine steuerrechtliche Analyse. RWZ 2015. 39; siehe auch Anmerkung Fraberger zu BFG Salzburg 6.6.2014 und 11.5.2014. ZFS 2014. 206l. 3.4.Fiktion des „Direkterwerbs zwischen dem potentiellen Erblasser und dem weichenden Erben“: Wie des Weiteren bereits in unseren Bescheidbeschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 und 2013, 2014 sowie die Vorauszahlungsbescheide 2015 und 2016 ausgeführt, ist nach der Rechtsprechung¹⁷ bei Vorgängen, die im Erb- und Pflichtteilsrecht wurzeln, die sog. „Fiktion des Direkterwerbs zu berücksichtigen. Diese verhindert, dass die Vermögensauskehr aus einer Privatstiftung oder vergleichbaren ausländischen Vermögensmasse als „Zuwendung“ im Sinne des § 27 Abs 5 Z 7 EStG angesehen werden kann. Das BFG Salzburg führt — unter Verweis auf die Grundsatzentscheidung des VwGH vom 27.11.1968 zum „todeswegigen Erwerb“ im EStG — aus, dass es bei erb- und pflichtteilsrechtlichen Vorgängen keinen Unterschied machen darf, ob diese Vorgänge direkt zwischen Erblasser und Erb- und Pflichtteilsberechtigten stattfinden oder wegen einer Vermögenszuwendung an eine Stiftung letztlich die Stiftung die Begleichung der erb- und pflichtteilsrechtlichen Ansprüche vornehmen muss Im Ergebnis bringt die Rechtsprechung damit zum Ausdruck, dass keine Zuwendung aus einer Stiftung im Sinne des § 27 Abs 5 Z 7 EStG vorliegt, wenn die Stiftung nur kraft gesetzlicher oder vertraglicher Pflicht die

Befriedigung von erb- und pflichtteilsrechtlichen Ansprüchen übernimmt und dabei den Charakter einer Zahlstelle hat.^{1E} Gleiches gilt im konkreten Fall, da die Stiftung die Begleichung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht vornimmt und es keinen Unterschied machen darf, ob diese Unterhaltspflicht direkt durch den Unterhaltspflichtigen beglichen wird oder über die Stiftung als „Zahlstelle“. Hebt man diese Argumentation um eine Ebene höher (nämlich auf die Ebene des bedingten Erb- und Pflichtteilsverzichts 2002 zwischen Vater und Sohn ***39***), ergibt sich aus steuerlicher Sicht kein anderes Bild: wie schon im Beschwerdeschriftsatz aus August 2015 festgehalten wurde, darf nochmals darauf hingewiesen werden, dass sowohl nach der Rsp des BFG als auch nach der Praxis des BMF ein Erb- und Pflichtteilverzicht gegen Abfindung des „weichenden Berechtigten“ KEINE entgeltliche Veräußerung eines Wirtschaftsguts darstellt und daher sowohl bei Einmalzahlung als auch bei Leistungen von wiederkehrenden Zahlungen²⁰ beim Abfindenden als auch beim Empfänger der Zahlung(en) absolut einkommensteuer-NEUTRAL ist. Erst mit dem Tod des Erblassers erstarkt das Erb- und Pflichtteilsrecht von einer reinen, hoffnungsmäßigen Anwartschaft“ zu einem subjektiv durchsetzbaren Recht sodass erst zum Todeszeitpunkt des Erblassers dem Erb- und Pflichtteilsrecht Wirtschaftsgutqualität zukommt. 15 Vgl. Frech Aign: Keine KEST-Pflicht bei gesetzlicher oder vertraglicher Herausgabeverpflichtung einer Privatstiftung, SWK 2014, 1322 17 Vgl. BFG Salzburg 11 S 2014, RV/6100270/2013; nach der Einbringung unserer Beschwerde nunmehr bestätigt durch VwGH 10 02 2016, Ra 2014/15/0047. 18 Vgl zB Precht/Aigner, Keine KEST-Pflicht bei gesetzlicher oder vertraglicher Herausgabeverpflichtung einer Privatstiftung, SWK 2014, 1322i 19 Vgl Rz 134d letzter Absatz EStR idF ab Wartungserlass 2013 20 ausdrücklich BFG Innsbruck 7 4 2014, RV/3100533/2010, Pkt. II. Abs 4, in Anlehnung an die BFH-Rsp seit EFH 9.22010, VIII R 43/06.BStBII12010,818ff“

Mit Schreiben vom 09.06.2020 erstattete die belangte Behörde eine Gegenstellungnahme mit dem folgenden Inhalt: „1. KEST-pflichtige Zuwendungen von Stiftungen iSd § 27 Abs. 5 Z 7 EStG 1988 1.1. Zuwendungsbegriff Zuwendungen von Privatstiftungen und vergleichbaren ausländischen Vermögensmassen (zB auch Fonds) iSd § 27 Abs. 5 Z 7 EStG 1988 sind unentgeltliche Vermögensübertragungen - insb. an ihre Begünstigten. Sie sind unabhängig davon gegeben, aus welchen Gründen sie erfolgen, ob sie in offener oder verdeckter Form vorliegen, oder in der jeweiligen Satzung oder Stiftungserklärung Deckung finden oder nicht (StiftR 2009 Rz 203). 1.2. Ausnahme bei gesetzlichen Ansprüchen gegenüber der Stiftung Nach der Rechtsprechung des VwGH (03.04.2019, Ra 2018/15/0060; 10.02.2016, Ra 2014/15/0021, mwN) setzen Zuwendungen einer Stiftung eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen subjektiven Bereicherungswillen der Stiftung, der durch ihre Organe gebildet wird, voraus. Wenn und soweit eine Leistung zur Tilgung gesetzlicher Ansprüche erfolgt, ist sie nicht als Zuwendung zu beurteilen. Der gesetzliche Anspruch muss die Stiftung als selbstständiges Rechtssubjekt - im konkreten Fall die ***16*** Familienstiftung - treffen und ihr gegenüber durchgesetzt werden können (materiell-rechtliche Pflicht der Stiftung). Eine materiell-rechtliche Pflicht der Stiftung kann ihren Ursprung beispielsweise in der Pflicht zum Schadenersatz

gegenüber dem Geschädigten (zB §§ 1293 ff ABGB), in der Pflicht zur Vermögensherausgabe aufgrund einer Bereicherung gegenüber dem „Entreicherten“ (zB §§ 877, 1042 ABGB) oder in der Setzung von anfechtbaren Rechtshandlungen gegenüber Dritten (die dadurch gem. §§ 1 ff AnFO bzw. §§ 27 ff IO zu Anfechtungsgläubigern werden) haben. 2. Gesetzliche Unterhaltspflicht von Eltern gegenüber ihren Kindern (§§ 231 f ABGB) Eltern haben ihren Kindern bis zu deren Selbsterhaltungsfähigkeit Unterhalt zu leisten (§ 231 ABGB). Vater und Mutter haben anteilig zur Deckung der Bedürfnisse des Kindes beizutragen. Die Höhe des gesetzlichen Unterhaltsanspruches ist von der Leistungsfähigkeit der Eltern abhängig. Der Unterhalt steht dem Kind nur bis zu seiner Selbsterhaltungsfähigkeit zu. Diese ist erreicht, wenn das Kind die Mittel zur Deckung seiner Bedürfnisse selbst erwirbt bzw. erwerben könnte. Hierbei gilt die Anspannungstheorie (kein Unterhaltsanspruch bei schuldhaftem Nichterwerb bzw. zu geringem Erwerb).

2.1. Keine Übertragung der gesetzlichen Unterhaltspflicht auf die ***40*** Familienstiftung Eine gesetzliche Unterhaltspflicht für Nachkommen trifft die Stiftung als juristische Person naturgemäß nicht. Diese materiell-rechtliche Pflicht von Eltern gegenüber ihren Kindern kann auch - entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin - nicht schuldbefreiend auf die Stiftung übertragen werden. Es besteht keine rechtliche Möglichkeit sich seiner gesetzlichen Unterhaltspflicht durch Übertragung auf eine juristische Person zu entledigen. Es mag zwar zutreffen, dass Großeltern den Unterhalt für Enkel gern. § 232 ABGB unter bestimmten Voraussetzungen schulden könnten, allerdings ausschließlich dann, wenn die Eltern nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip nicht für den Unterhalt aufkommen können (siehe oben). Können die Eltern den Unterhalt nicht bestreiten, ist subsidiär das Vermögen des Kindes heranzuziehen. Nur wenn die Heranziehung des Vermögens des Kindes nicht zumutbar ist bzw. keines vorhanden ist, haben Großeltern im Rahmen ihrer Leistungsfähigkeit zum Unterhalt ihres Enkelkindes beizutragen. Entsprechend führt auch die Beschwerdeführerin auf Seite 5 der Beschwerdeergänzung aus, dass Frau Mag. ***39*** keinen „direkten Unterhaltsanspruch gegen ihre Großeltern“ hatte. Das Argument der Beschwerdeführerin, wonach das gestiftete Vermögen für den Unterhalt von Frau Mag. ***39*** (gesetzlich) heranzuziehen wäre, ist dadurch entkräftet, dass den Stifter Dr. ***18*** ab dem Zeitpunkt der Errichtung der Stiftung (zugunsten seines Sohnes und dessen Familie) jedenfalls keine gesetzliche Unterhaltspflicht traf, da sein Sohn Dr. ***15*** durch die Zuwendungen aus der ***40*** Familienstiftung für den Unterhalt seiner Tochter selbst aufkommen konnte. Bei den - nach Tod ihres Vaters - an Frau Mag. ***39*** durch die ***40*** Familienstiftung geleisteten Zahlungen handelt es sich um Unterhaltszahlungen durch einen Dritten. Siehe dazu auch die in Punkt I.I.I.a (Seite 1) der Beistatuten dem Stiftungsrat gewährte Befugnis, „nach freiem und uneingeschränktem Ermessen über die Art und Weise der Ausrichtung der Begünstigten zu befinden. Allein diese Formulierung zeigt bereits die fehlende gesetzliche Seite 2 Pflicht zur Zahlung des Unterhalts gern. § 231 f ABGB. Erhält der Unterhaltsberechtigte seinen Unterhaltsbedarf von dritter Seite - hier von der Stiftung erlischt der gesetzliche Unterhaltsanspruch. Weiß der Zahler, dass er nicht der gesetzliche Unterhaltsschuldner ist und zahlt er den Unterhalt zur Erleichterung der Eltern und des Kindes, macht er einen Aufwand, den er nach dem Gesetz nicht hätte machen müssen.

Er kann sich daher grundsätzlich gern. § 1042 ABGB bereicherungsrechtlich an den gesetzlichen Unterhaltspflichtigen (Eltern) „schadlos“ halten. Die ***40*** Familienstiftung hätte daher selbst einen gesetzlichen Bereicherungsanspruch gegenüber der Mutter von Frau Mag. ***39***, wenn dies nicht durch die Beistatuten „verhindert“ worden wäre. Umgekehrt können aber satzungsmäßige bzw. vertragliche Vereinbarungen nicht dazu dienen, steuerpflichtige Zuwendungen der Steuerpflicht zu entziehen, indem sie dem Titel einer vorgeblich bestehenden gesetzlichen Verpflichtung unterstellt werden (vgl. VwGH 03.04.2019, Ra 2018/15/0060 Rn. 31 mwN). Weder die ***40*** Familienstiftung noch der Stifter unterliegen einer gesetzlichen Unterhaltspflicht, da durch die Stiftung die Familie von Frau Mag. ***39*** mehr als versorgt ist (siehe die sog. Luxusgrenze des gesetzlichen Unterhaltsrechts in der zivilgerichtlichen Praxis: vgl. nur OGH 6 Ob 5/08s mwN) und damit das gesetzliche Unterhaltsrecht des ABGB nicht zur Anwendung gelangt.

2.2. Selbsterhaltungsfähigkeit von Frau Mag. ***39*** Frau Mag. ***39*** erhielt Zahlungen aus der ***40*** Familienstiftung: im Jahr 2010 € 51.800, in den Jahren 2011 bis 2014 jeweils € 58.800. Nach zivilrechtlicher Rechtsprechung und Literatur haben Unterhaltsberechtigte (potentielle) Zuwendungen aus einer Stiftung auf ihren Unterhaltsanspruch anrechnen zu lassen (vgl. Umberg, Privatstiftung und Unterhalt, EF-Z 2008, 175, Punkt D.4. mwN). Durch diese Zahlungen ist Frau Mag. ***39*** selbsterhaltungsfähig und ihr gesetzlicher Unterhaltsanspruch gegenüber ihren Eltern (Mutter) erlischt insoweit. Zudem hat Frau Mag. ***39*** eine abgeschlossene Ausbildung und ist im Sinne des Anspannungsgrundsatzes schon deshalb in der Lage einer entsprechenden Erwerbstätigkeit nachzugehen.

2.3. Keine „wirtschaftliche“ Einheit von Erb- und Unterhaltsrecht Der durch die Beschwerdeführerin angeführte Erb- und Pflichtverzicht ist von der Frage des Unterhaltsrechts unabhängig zu betrachten. Eine wirtschaftliche Einheit besteht nicht. Dies ist dadurch begründet, dass Erbrecht und Unterhaltsrecht unterschiedliche Zielsetzungen verfolgen. Das Erbrecht stellt auf Verteilung des Vermögens im Todesfall mit gesetzlicher Schranke durch den schuldrechtlichen Pflichtteilsanspruch ab, auf den vertraglich gern. § 758 Abs. 2 zweiter Satz ABGB verzichtet werden kann. Das Unterhaltsrecht von Kindern gegenüber ihren Eltern verfolgt das Ziel der Versorgung des Kindes. Vgl. auch die getrennte Darstellung in der einschlägigen Fachliteratur (vgl. Umberg, EF-Z 2008, 175). Zwar ist ein Erb- und Pflichtteilsverzicht auch für die Nachkommen zulässig, doch vermag ein solcher keinesfalls das familienrechtliche Band zwischen Eltern und ihren Kindern zu lösen. Anderslautende vertragliche Vereinbarungen ändern nichts an der grundsätzlich bestehenden gesetzlichen Unterhaltspflicht der Eltern, die im gegenständlichen Sachverhalt die Eltern von Frau Mag. ***39*** und nicht - wie von der Beschwerdeführerin angegeben - den Großvater Seite 3 und Stifter Dr. ***18*** und schon gar nicht die ***40*** Familienstiftung als juristische Person, die naturgemäß keine Nachkommen, sondern nur Begünstigte haben kann, trifft. Anderslautende Bestimmungen im Familienrecht des ABGB (§§ 231 ff) im Hinblick auf Stiftungen bestehen nicht. Die Bestimmungen des ABGB bzw. Judikatur zu erbrechtlichen Fragen (siehe VwGH 10.02.2016, Ra 2014/15/0021) im Zusammenhang mit Zuwendungen einer Stiftung sind auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht anwendbar. Es ist somit nach Ansicht des Finanzamtes nicht erkennbar inwieweit der Erb-

*und Pflichtteilsverzicht für die Frage der Unterhaltszahlungen relevant sein sollte. 3. Antrag Da nach Rechtsansicht des Finanzamtes die Zuwendungen der Stiftung an Frau Mag. ***39*** aus den dargestellten Gründen gern. § 27 Abs. 5 Z 7 EStG 1988 steuerpflichtig sind, wird der Antrag aufrechterhalten, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.“*

Mit Schreiben vom 13.01.2022 und vom 14.01.2022 erstattete die Beschwerdeführerin die folgende Stellungnahme, betonte ua., dass die fehlenden Unterlagen erst mittels Kontakt von der Bf. mit ***21***, ihrer Stiefgroßmutter und in ihrer Eigenschaft als Stiftungsrätin aufgenommen wird und führte aus:

*„Über Auftrag und Vollmacht unserer Mandantin, ***Bf1***, ergänzen wir die Bescheidbeschwerde vom 20. August 2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 und 2013 und den Vorauszahlungsbescheid 2015 sowie die Bescheidbeschwerde vom 12. Mai 2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014, den Anspruchszinsenbescheid 2014 und den Vorauszahlungsbescheid 2016 sowie die Beschwerdeergänzung vom 24. Mai 2019 erneut. Des Weiteren nehmen wir Bezug auf die Stellungnahme der belangten Behörde vom 9. Juni 2020 und übermitteln Ihnen unsere Gegenäußerung im Rahmen dieses Schreibens. Wir beantragen ein weiteres Mal, die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 und 2013 und 2014 dergestalt abzuändern, dass nur die Einkünfte aus der Waisenrente angesetzt werden, die Zuwendungen der ***15*** Familienstiftung jedoch nicht. Das Weiteren regen wir nochmals an, das Verfahren betreffend Frau ***Bf1*** aus Gründen der Verfahrensökonomie mit dem Verfahren betreffend Erben nach Dr. ***30***, Steuernummer ***31*** zur gemeinsamen Entscheidung zu verbinden, da es sich hierbei um die gleiche, zu entscheidende Rechtsfrage handelt. Inhaltlich verweisen wir zunächst auf unsere Bescheidbeschwerden vom 20. August 2015 und vom 12. Mai 2016 sowie auf unsere Beschwerdeergänzung vom 24. Mai 2019. 1.1. Ad Punkt 1.1. und 1.2. der Stellungnahme des Finanzamtes: Widmung von vorbelastetem Vermögen an die Privatstiftung und weitere Argumentation für das Nichtvorliegen von Zuwendungen gem. § 27 Abs 5 Z 7 EStG In Punkt 1 seiner Stellungnahme führt das Finanzamt aus, dass Zuwendungen von Privatstiftungen unentgeltliche Vermögensübertragungen insbesondere an ihre Begünstigten sind. Sie setzen eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen subjektiven Bereicherungsanspruch voraus. Wenn und soweit eine Leistung zur Tilgung gesetzlicher Ansprüche erfolgt, ist die allerdings nicht als Zuwendung zu beurteilen. Nach der Rechtsprechung des VwGH (03.04.2019, Ra 2018/15/0060; 10.02.2016, Ra 2014/15/0021, mwN) setzen Zuwendungen einer Stiftung eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen subjektiven Bereicherungswillen der Stiftung, der durch ihre Organe gebildet wird, voraus. Wenn und soweit eine Leistung zur Tilgung gesetzlicher Ansprüche erfolgt, ist sie nicht als Zuwendung zu beurteilen. Der gesetzliche Anspruch müsste die Stiftung als selbständiges Rechtssubjekt treffen und ihr gegenüber durchgesetzt werden können. Diesbezüglich verweisen wir zunächst vollinhaltlich auf unsere Beschwerdeergänzung vom 24. Mai 2019 und unsere entsprechenden Ausführungen zur Entscheidung des VwGH vom 10.02.2016 und deren Anwendung auf den konkreten Fall. Der VwGH hat in seiner*

Entscheidung vom 10.02.2016, Ra 2014/15/0021, festgehalten, dass eine Leistung der Privatstiftung zur Erfüllung einer gesetzlichen Verpflichtung, wie insbesondere zur Erfüllung eines gesetzlichen Pflichtteilsergänzungsanspruches, grundsätzlich keine Zuwendung iSd § 27 Abs 5 Z 7 EStG darstellt. Nach Ansicht des VwGH liegt kein subjektiver Bereicherungswille der Privatstiftung vor. Diese Entscheidung wurde im steuerrechtlichen Schrifttum gebilligt, wobei darauf hingewiesen wird, dass in derartigen Fällen objektiv keine unentgeltliche Vermögensübertragung 1 durch die Privatstiftung bzw keine Bereicherung 2 des Empfängers vorliege, sodass der VwGH bereits aus diesem Grund die Steuerpflicht hätte verneinen müssen und nicht erst aufgrund des in der Prüfungsreihenfolge nachrangigen Bereicherungswillens der Privatstiftung, der durch ihre Organe gebildet wird. Die Anwendbarkeit der Entscheidung des VwGH vom 03.04.2019, Ra 2018/15/0060 begründen wir wie folgt: In seiner Entscheidung vom 03.04.2019, Ra 2018/15/0060 hat der VwGH abermals festgehalten, dass Zuwendungen iSd § 27 Abs 5 Z 7 EStG einer Privatstiftung unentgeltliche Vermögensübertragungen an Begünstigte oder Letztbegünstigte sind. Sie können in offener oder verdeckter Form erfolgen bzw. als Geld- bzw. Sachleistungen oder als Nutzungszuwendungen gewährt werden. Sie setzen eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen subjektiven Bereicherungswillen der Privatstiftung, der durch ihre Organe gebildet wird, voraus. Keine Zuwendung liegt vor, wenn und soweit eine Leistung zur Tilgung gesetzlicher Ansprüche gewährt wird. 3 Nach dem VwGH, der sich dem BFG angeschlossen hat, liegt keine Zuwendung einer Privatstiftung vor, wenn und insoweit diese Zahlung im Wege eines insolvenzrechtlichen Anfechtungsanspruches, als Schadenersatzanspruch oder als Bereicherungsanspruch gegenüber der Privatstiftung - auch gerichtlich - durchsetzbar war. Demgemäß nimmt die gegenständliche Entscheidung zwar nicht explizit Bezug auf die Kapitalertragsteuerpflicht bei Leistungen, die der Tilgung erb- und familienrechtlicher Ansprüche dienen. Dem 1 Zorn, Zum Pflichtteilsergänzungsanspruch bei Vermögensübertragung auf eine Privatstiftung, RdW 2016, 284 (286); Schaunig, Bereicherungswille bei Zuwendungen von Privatstiftungen?, PSR 2016, 138 (140). 2 Petritz/Reinold, Umfasst der Zuwendungsbegriff iSd § 27 Abs 5 Z 7 EStG Pflichtteilsansprüche sowie Nacherbschaftsfälle?, JEV 2014, 32 (37). 3 Vgl. VwGH 10.2.2016, Ra 2014/15/0021, mwN. 2 Bundesfinanzgericht 13. Jänner 2022 Wien DokID 319-170880433845402 Grunde nach kann sich die kapitalertragsteuerpflichtige Beurteilung aber nicht von der Leistungsbeurteilung unterscheiden, die der VwGH in der vorliegenden Entscheidung beurteilt hat. Denn gemeinsam ist beiden Leistungen, dass sie gesetzliche Ansprüche befriedigen sollen, mithin klagsweise gegenüber der Stiftung durchgesetzt werden können. Das schließt nach der vorliegenden Entscheidung des VwGH aber gerade die Qualifikation als Zuwendungen aus. Daher hat der VwGH ein weiteres Mal festgehalten, dass die Erfüllung von - nicht im Stiftungsrecht wurzelnden - zivilrechtlichen Verpflichtungen, wie zB von die Stiftung treffenden insolvenzrechtlichen Anfechtungsansprüchen, Schadenersatzansprüchen, Bereicherungsansprüchen oder hier von Verpflichtungen aus dem Erb-, Familien oder Unterhalts recht, nicht einmal latent von einem Bereicherungswillen der Stiftungsorgane getragen sind. Die belangte Behörde führt weiters aus, dass durch die Stiftung bediente

gesetzliche Ansprüche die Stiftung als selbstständiges Rechtssubjekt treffen müssen und ihr gegenüber durchgesetzt werden können müssen („materiell-rechtliche Pflicht der Stiftung“). Wie bereits erläutert sind im gegebenen Fall klagsweise Unterhaltsansprüche auf die Privatstiftung übergegangen. Diesbezüglich verweisen wir einerseits abermals auf unsere Beschwerdeergänzung vom 24. Mai 2019 und die näheren Ausführungen zur wirtschaftlichen Einheit der Unterhaltszahlungen und dem Erb- und Pflichtteilsverzicht und führen andererseits aus: Durch den bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht wurde vereinbart, dass im Gegenzug die ***41*** Familienstiftung mit CHF 4,5 Millionen befüllt werden sollte und in der Folge für den Unterhalt von Dr. ***15*** bzw. seiner damals minderjährigen Tochter, ***Bf1***, aufkommen sollte. Zum Zeitpunkt des Abschlusses des bedingten Erb- und Pflichtteilsverzichts war die Ehe von Dr. ***15*** mit der Mutter von ***11*** bereits geschieden. Die Mutter von ***11*** war finanziell nicht in der Lage, für den standesgemäßen Lebensunterhalt ihrer Tochter selbständig aufzukommen. Die Absicherung gegenüber einem Zugriff des Dr. ***15*** bzw. nach dessen Tod durch die Erbberechtigten erfolgte somit durch die Gründung einer intransparenten liechtensteinischen Familienstiftung, die die Aufgabe der Unterhaltssicherung für Dr. ***15*** bzw. nach dessen Ableben für die Erbberechtigten als „abwickelnde“ Stelle und zugleich „zugriffssichere Stelle“ zu übernehmen hatte. Die Einrichtung dieser FL Stiftung war quasi das Vollzugsgeschäft zum bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht. Im bedingten Erb und Pflichtteilsverzicht des Jahres 2002 hat sich Herr Dr. ***18*** sen. dazu verpflichtet, dort klar definierte Beträge in Geldesform oder Sachleistungen zu erbringen. Das in die Stiftung eingelegte Vermögen war daher mit zivilrechtlichen Zahlungspflichten vorbelastet, die nun durch die Stiftung getilgt werden und insoweit den Zuwendungsbegriff nach § 27 Abs 5 Z 7 EStG NICHT erfüllen, da Zuwendungen einer Stiftung dann nicht unter die Zuwendungsbesteuerung gem § 27 Abs 5 Z 7 EStG fallen, wenn die Stiftung Vermögen mit der Auflage erhält, monatlich eine Zuwendung an eine bestimmte Person zu tätigen 4. Dies ergibt sich daraus, dass das der Stiftung gewidmete Vermögen bereits bei Einlage in die Stiftung mit der Verpflichtung, Zuwendungen an eine bestimmte Person zu tätigen, belastet war. Dieser Grundsatz ist zweifelsohne auch auf den konkreten Fall umzulegen; denn auch wenn die ***41*** Familienstiftung nicht Erbin ist, so hat Dr. ***18*** ihr Vermögen mit der Auflage gewidmet, Unterhaltszahlungen an seine Erben zu leisten. Die ***41*** Familienstiftung leistet daher die Unterhaltszahlungen auf Basis einer gesetzlichen Verpflichtung und nicht auf Basis einer stiftungsrechtlichen Verpflichtung und fungierte lediglich als Zahlstelle (verlängerter Arm oder Treuhänder von Dr. ***18***). Die Unterhaltszahlungen sind daher so zu betrachten, als wären sie von Dr. ***18*** direkt an Dr. ***15*** bzw. Mag. ***11*** geleistet worden. 3 4 Siehe auch Marschner, Optimierung der Familienstiftung 4 201 9, Rz 1261. Bundesfinanzgericht Wien 13. Jänner 2022 DokID 319-170880433845402 Hätte Dr. ***18*** aufgrund des Erb- und Pflichtteilsverzichts direkt gesetzliche Unterhaltszahlungen an seine Enkelin getätigt, so wären diese Zahlungen keiner Steuerpflicht unterlegen. Dies ergibt sich vor allem daraus, dass die Abfindung für einen vor Erbfall abgegebenen Erb- und Pflichtteilsverzicht nach BFH 9.2.2010, VIII R 43/06 und der Entscheidung des BFG 7.4.2014, RV/31 00533/2010 keiner Steuerpflicht

unterliegen. Gleiches muss daher dann gelten, wenn eine Privatstiftung als Zahlstelle von Unterhaltszahlungen fungiert; hat sie das Vermögen doch mit der Auflage erhalten, Unterhaltszahlungen an Dr. ***15*** bzw. Mag. ***11*** zu tätigen. Dies steht auch im Einklang mit der Entscheidung des VfGH vom 27.11.2019, E 5018/2018-16. In dieser Entscheidung hat der VfGH ausdrücklich ausgesprochen, dass die Gesamtbelastung von Stifter und Stiftung mit Ertragsteuern an jenem Niveau auszurichten ist, das im Fall des Fortbestehens des zugewendeten Vermögens beim Stifter gegeben wäre. Bei Umlegung dieser Kernaussage der Entscheidung des VfGH vom 27.11.2019 auf den konkreten Fall fällt auf: Hätte Herr Dr. ***18*** sein Vermögen nicht der Stiftung gewidmet, so wäre das Vermögen im Erbwege zunächst steuerfrei an seinen Sohn, Dr. ***15*** und ebenso steuerfrei an seine Enkelin, Mag. ***11*** gelangt. Dr. ***18*** war zu keiner Zeit steuerlich in Österreich ansässig. Sämtliches Vermögen, das Dr. ***18*** in die ***41*** Familienstiftung eingelegt hat, war daher in Österreich nie steuerhängig. Der Umweg über die ***41*** Familienstiftung als reine Zahlstelle kann daher nicht dazu führen, eine Steuerpflicht auf Unterhaltszahlungen zu generieren. Selbst wenn man davon ausginge, dass die ***41*** Familienstiftung nicht als Zahlstelle Unterhaltszahlungen leistet, so können die Zahlungen der ***41*** Familienstiftung keiner Kapitalertragsteuer unterliegen. Wir begründen dies wie folgt: Für Zeiträume nach dem Tod des Erblassers (Tod von Dr. ***15*** am tt.2.2006) besteht in der Literatur⁵ kein Zweifel, dass auch Zuwendungen aus einer künftigen Begünstigtenstellung mit dem Zweck der Abgeltung von Pflichtteilsergänzungsansprüchen nicht dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen. Eine todfallseingeräumte Stellung als Begünstigter muss daher genauso KEST-frei sein wie die Pflichtteilsergänzungsauszahlung. Tritt an die Stelle der Abgeltung von Pflichtteilsergänzungsansprüchen die Abfindung für einen Erb- und Pflichtteilsverzicht (im konkreten Fall abgegeben Dr. ***15*** für sich und seine Nachkommen), so ist die Abfindung nur an die Stelle von Pflichtteilsergänzungsansprüchen getreten. Auch eine Begünstigtenstellung zur Abgeltung einer Abfindung für einen Erb- und Pflichtteilsverzicht muss daher genauso kapitalertragsteuerfrei sein wie eine todfallseingeräumte Stellung als Begünstigter oder wie die Pflichtteilsergänzungsauszahlung aus einer Stiftung. Aufgrund dessen, dass Dr. ***15*** den Erb- und Pflichtteilsverzicht gerade nicht nur für sich, sondern auch für seine Nachkommen abgegeben hat, gilt die Kapitalertragsteuerfreiheit der Zahlungen aus der ***41*** Familienstiftung nicht nur für ihn, sondern auch für seine Nachkommen; sind doch auch die Unterhaltszahlungen an Frau Mag. ***11*** eine Abfindung für den durch ihren Vater abgegebenen Erb- und Pflichtteilsverzicht.

1.2. Ad Punkt 2 der Stellungnahme des Finanzamtes Das Finanzamt führt aus, dass keine rechtliche Möglichkeit bestehe, sich seiner gesetzlichen Unterhaltspflicht durch Übertragung auf eine juristische Person - hier die ***41*** Familienstiftung zu entledigen. Diesbezüglich sei abermals auf unsere Ausführungen in der Beschwerdeergänzung vom 24. Mai 2019 und unseren Ausführungen unter Punkt 1.1. hingewiesen. Der Unterhaltspflichtige Stifter kann seine 6 Vgl. Zinnöcker, Praktische Fragestellungen bei der KEST-Freistellung von Pflichtteilsergänzungsansprüchen durch eine Privatstiftung, JEV 2019, 16; Fraberger, VwGH: Grundsatzaussagen zur KEST-Neutralität der

Auszahlung von Pflichtteilen aus einer Privatstiftung, ZFS 2016, 86 auch mit Verweis auf Wiedermann, Die Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen von Privatstiftungen eine steuerliche Analyse, RWZ 2015/10, 40. 4 Bundesfinanzgericht 13. Jänner 2022 Wien DokID 319-170880433845402 Unterhaltsverpflichtung (§§ 231 ff ABGB) auch durch Einsetzung der Unterhaltsberechtigten als Begünstigte erfüllen. Das ist hier der Fall, weil die Errichtung der Privatstiftung gerade dazu gedient hat, dass sich der Unterhaltspflichtige Dr. ***18*** durch Verpflichtung der Privatstiftung zur Übernahme der Unterhaltspflicht seiner Unterhaltspflicht gegenüber seinem Sohn entledigt hat und zugleich diesen von seinen Unterhaltspflichten gegenüber seiner Tochter entlastet hat. Demnach fungierte die ***41*** Familienstiftung als Zahlstelle der Unterhaltszahlungen, weil das in die ***41*** Familienstiftung eingelegte Vermögen mit zivilrechtlichen Zahlungspflichten vorbelastet war, die nun durch die Stiftung getilgt werden. Das Argument der Beschwerdeführerin, wonach das gestiftete Vermögen für den Unterhalt von Frau Mag. ***39*** heranzuziehen wäre, sei dadurch entkräftet, dass den Stifter Dr. ***18*** ab dem Zeitpunkt der Errichtung der Stiftung (zugunsten seines Sohnes und dessen Familie) jedenfalls keine gesetzliche Unterhaltspflicht traf, da sein Sohn Dr. ***15*** durch die Zuwendungen aus der ***41*** Familienstiftung für den Unterhalt seiner Tochter selbst aufkommen konnte. Diesbezüglich sei darauf hingewiesen, dass der Vater von Mag. ***11*** bereits am tt.2.2006 verstorben ist und es sich beim streitgegenständlichen Zeitraum um die Jahre 2010-2014 handelt. In diesem Zeitraum konnte Dr. ***15*** keine Zuwendungen mehr aus der ***41*** Familienstiftung erhalten, mit denen er die Unterhaltsansprüche seiner Tochter bedienen hätte können, weil er nicht mehr am Leben war. Bei nach dem Tod von Dr. ***15*** an Frau Mag. ***39*** geleisteten Zahlungen handle es sich um Unterhaltszahlungen durch einen Dritten. Die in den Statuten enthaltene Formulierung „nach freiem und uneingeschränktem Ermessen über die Art und Weise der Ausrichtung der Begünstigten zu befinden“ zeige bereits die fehlende gesetzliche Pflicht zur Zahlung des Unterhalts gern §231 ABGB. Erhält der Unterhaltsberechtigte seinen Unterhaltsbedarf von dritter Seite - hier von der Stiftung - erlischt der gesetzliche Unterhaltsanspruch. Der Zwang der Leistung der Unterhaltszahlungen ergibt sich daraus, dass die Widmung des Vermögens an die ***41*** Familienstiftung durch den auflösend bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht des Dr. ***15*** gegenüber seinem Vater, Dr. ***18***, begleitet war. Die auflösende Bedingung bestand darin, dass der Vater Dr. ***18*** eine liechtensteinische Stiftung errichtet, diese mit Vermögenswerten ausstattet und der Zweck der Stiftung in der Sicherung des standesgemäßen Lebensunterhaltes seines Sohnes Dr. ***15*** sowie in dessen Ablebensfall jenen seiner erbberechtigten Nachkommenschaft zu bestehen hat. Richtig ist, dass ein Unterhaltsanspruch erlischt, wenn die Unterhaltszahlungen von dritter Seite abgedeckt werden. An dieser Stelle sei allerdings ein weiteres Mal darauf hingewiesen, dass man sich nach der Rechtsprechung des VwGH 6 stets die Frage stellen muss, aus welchem Titel die Privatstiftung Zuwendungen tätigt. Die ***41*** Familienstiftung hat Zuwendungen eindeutig aus dem Titel „gesetzliche Unterhaltsverpflichtung“ und nicht aus dem Titel „Zuwendung“ geleistet, weshalb die Zahlungen aus der ***41*** Familienstiftung an sich Unterhaltszahlungen darstellen und

durch diese Zahlungen daher der Unterhaltsanspruch von Frau Mag. ***11*** erlosch, weil er durch die Stiftung getilgt wurde. Daraus folgt aber, dass die Stiftung wirtschaftlich betrachtet steuerfreie Unterhaltszahlungen tätigt, wenn sie an einen Begünstigten Zuwendungen tätigt und dadurch einen Unterhaltsanspruch befriedigt, der gegenüber dem Stifter besteht. 6 Vgl. VwGH 10.2.2016 Ra 2014/15/0021 sowie VwGH 3.4.2019, Ra 2018/15/0060; vgl. Zinnöcker, *Praktische Fragestellungen bei der KEST-Freistellung von Pflichtteilsergänzungsansprüchen Grundsatzaussagen durch eine Privatstiftung*, JEV 2019, 16; Fraberger, *VwGH: zur KEST-Neutralität der Auszahlung von Pflichtteilen aus einer Privatstiftung*, ZFS 2016, 86 auch mit Verweis auf Wiedermann, *Die Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen von Privatstiftungen - eine steuerliche Analyse*, RWZ 2015/10, 40. Das Finanzamt führt weiters aus, dass sich Unterhaltsberechtigte (potenzielle) Zuwendungen aus einer Stiftung auf ihren Unterhaltsanspruch anzurechnen lassen müssen. Durch diesen Anspruch sei Frau Mag. ***39*** selbsterhaltungsfähig und ihr gesetzlicher Unterhaltsanspruch gegenüber ihren Eltern (Mutter) erlösche insoweit. Zudem habe Frau Mag. ***39*** eine abgeschlossene Ausbildung und sei im Sinne des Anspannungsgrundsatzes schon deshalb in der Lage, einer entsprechenden Erwerbstätigkeit nachzugehen. Dem ist grundsätzlich zuzustimmen. Der Unterhaltsberechtigte muss sich auch Zuwendungen aus einer Privatstiftung an ihn auf die Unterhaltsbemessungsgrundlage anrechnen lassen. 7 Umgekehrt fließen Zuwendungen einer Privatstiftung, auf die ein Anspruch besteht („klagbare Begünstigtenstellung“), in die Unterhaltsbemessung des Verpflichteten unabhängig davon ein, ob er die Privatstiftung selbst errichtet hat oder Begünstigter einer „fremden“ Privatstiftung ist. 8 Fraglich ist jedoch wie bereits ausgeführt wiederum, aus welchem Titel heraus die Stiftung „Zuwendungen“ tätigt. Zuwendungen der ***41*** Familienstiftung wurden eindeutig aus dem Titel „gesetzliche Unterhaltsverpflichtung“ und nicht aus dem Titel „Zuwendung“ geleistet, weshalb die Zahlungen aus der ***41*** Familienstiftung an sich Unterhaltszahlungen darstellen und durch diese Zahlungen daher der Unterhaltsanspruch von Frau Mag. ***11*** erlosch, weil er durch die Stiftung getilgt wurde. Abschließend führt die belangte Behörde aus, der Erb- und Pflichtteilsverzicht sei von der Frage des Unterhaltsrechts unabhängig zu betrachten. Eine wirtschaftliche Einheit bestehe nicht. Diesbezüglich sei zum wiederholten Male darauf hingewiesen, dass nach der Rechtsprechung des BFG und des VwGH mehrere Verträge dann als „wirtschaftliche Einheit“ zu sehen sind, wenn sie logisch mit einander verknüpft sind und die Beteiligten trotz mehrerer, in einer oder mehreren Urkunden enthaltene Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigen und zwischen diesen Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht. 9 Mit freundlichen Grüßen KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft 7 OGH 6.11.2007, 10 Ob 93/07k, ZFS 2007, 129. 6 Vgl. OGH 24.4.2014 1 Ob 56/1 4p, ZFS 2014, 122 mit Anm ZoW, PSR 2014, 137 mit Anm Burger-Scheidlin. 9 Vgl. BFG Innsbruck 01.09.2015, RV/31 00572/201 5; VwGH 09.10.1991, 89/13/0098.“

Mit Schreiben vom 19.01.2022 verlangte das Bundesfinanzgericht Unterlagen von der Bf. ab: Erläuterungen zur Höhe des „standesgemäßen“ Unterhalts, Informationen zur gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung, Informationen zum Legat iHv. CHF 4,4 Mio, Informationen zum Verlassenschaftsverfahren. Mit Schreiben vom 23.02.2022 beantwortete die Bf. das Schreiben des Bundesfinanzgerichtes wie folgt: *„Ich darf in einem ersten Schritt die mit Beschluss vom 10.1.2022 angeforderten Zirkularbeschlüsse des Stiftungsrats für die Jahre 2010 – 2020 übermitteln und Ihr Augenmerk auf die Beschlusslage ab 2017 zu legen: •Aufgrund des Anfang 2017 Frau Mag. ***39*** zugekommenen Legats nach ihrem Großvater iHv CHF 4 Mio hat der Stiftungsrat Selbsterhaltungsfähigkeit von Frau Mag. ***39*** gegeben gesehen und seit Anfang 2017 ausschließlich thesauriert/keine Unterhaltsleistungen mehr erbracht. •Die Ausbezahlung des Legats erfolgte – wie in der beiliegenden Offenlegung vom 1.4.2021 dargestellt – zT durch Übertragung von Wertpapieren seitens der Erben nach Dr. ***18*** sen auf ein Konto von Mag. ***39*** bei der liechtensteinischen ***32***-Bank, zT durch eine Cash-Auszahlung auf ein Bankkonto von Mag. ***39*** bei der Erste Bank Wien. • Die Erträge aus dem FL-Depot bei der ***32*** Bank wurden (nach-)versteuert (siehe beiliegenden Offenlegungsschriftsatz vom 1.4.2021). Die Jahresabschlüsse der Stiftung lasse ich Ihnen nachgängig in gesonderten Mails zukommen – aufgrund der hohen MB-Zahl werden mehrere Mails erforderlich sein.“*

In der Beilage übermittelte die Beschwerdeführerin die Amtsbestätigung aus dem Handelsregister des Fürstentums Liechtenstein, aus dem hervorgeht, dass die beschwerdegegenständliche Stiftung eine nicht eingetragene, hinterlegte liechtensteinische Familienstiftung ist, deren Repräsentanz bis 07.12.2017 ***21***, mit Adresse in ***34***, ***4***, und danach die Adresse ***45***, ***4*** verzeichnet ist. An derselben Adresse befindet sich die Rechtsanwaltskanzlei des Großvaters der Bf. ***39*** & Partner Rechtsanwälte. Verwaltungsrat der betreffenden Stiftung ist RA Dr. ***33***, ebenfalls ein naher Angehöriger des Großvaters der Bf.

Zum Zweck der Stiftung ist Folgendes angegeben: *„Der Zweck, für den die Stiftung errichtet wurde, besteht in der Haltung und Verwaltung ihres Vermögens sowie in der Vornahme von Ausschüttungen oder Gewährung sonstiger wirtschaftlicher Vorteile zur 1) Bestreitung der Kosten a) der Erziehung und Bildung b) der Ausstattung und Unterstützung c) des Lebensunterhaltes im allgemeinen 2) wirtschaftlichen Förderung im weitesten Sinne von ***15***, geb. am tt.mm.1962, Sohn des Dr. ***18***, ***34***, sowie von Angehörigen seiner Familie. Die Stiftung kann ausserdem oder ergänzend auch Ausschüttungen an kirchliche, kulturelle, soziale oder andere gemeinnützige Einrichtungen und Institutionen vornehmen oder diesen sonstige wirtschaftliche Vorteile gewähren. Der Stiftungsrat ist mit Zustimmung sämtlicher Mitglieder befugt, das Stiftungsvermögen oder Teile hievon zur Errichtung von in- oder ausländischen Stiftungen oder Trusts zu verwenden oder auf bereits bestehende in- oder ausländische Stiftungen oder Trusts zu übertragen, vorausgesetzt, dass die Begünstigung der Stiftungsbegünstigten durch eine derartige Massnahme keine wesentliche Beeinträchtigung*

erfährt. Die Stiftung ist im Rahmen der Vermögensverwaltung befugt, alle Rechtshandlungen vorzunehmen, die der Verfolgung und Verwirklichung ihres Zwecks dienen. Ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe wird nicht betrieben.“

Mit Schreiben vom 24.01.2022 übermittelte die Bf. die Jahresabschlüsse der ***39*** Familienstiftung für die Jahre 2010 bis 2013. Aus dem Jahresabschluss für das Jahr 2010 ist zu entnehmen, dass die betreffende Stiftung Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. insgesamt EUR 51.800,- an von ihm geleisteten Unterhalt an die Bf. für das zweite Halbjahr 2010 und für das erste Halbjahr 2011 zurückgezahlt hat. Das Reinvermögen der Stiftung betrug im Jahr 2010 EUR 2.786.666,72. Weiters ist dem Jahresabschluss zu entnehmen, dass die ***39*** Familienstiftung im Jahr 2005 ein zinsenloses Darlehen an Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. iHv. EUR 300.000,- geleistet hat. Aus dem Jahresabschluss 2011 ist zu entnehmen, dass die betreffende Stiftung Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. insgesamt EUR 71.519,28 für das zweite Halbjahr 2011 und das erste Halbjahr 2012 der Bf. geleistet hat. Das Reinvermögen der ***39*** Familienstiftung belief sich im Jahr 2011 auf EUR 3.243.227,96. Aus dem Jahresabschluss für das Jahr 2012 ist zu entnehmen, dass die betreffende Stiftung Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. insgesamt EUR 58.800,- an von ihm geleisteten Unterhalt an die Bf. für das zweite Halbjahr 2012 und für das erste Halbjahr 2013 zurückgezahlt hat. Das Reinvermögen belief sich 2012 auf CHF 3.316.572,18. Aus dem Jahresabschluss für das Jahr 2013 ist zu entnehmen, dass die betreffende Stiftung Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. insgesamt EUR 58.800,- an von ihm geleisteten Unterhalt an die Bf. für das zweite Halbjahr 2013 und für das erste Halbjahr 2014 zurückgezahlt hat. Das Reinvermögen belief sich 2013 auf CHF 3.281.414,34. Aus dem Jahresabschluss für das Jahr 2014 ist zu entnehmen, dass die betreffende Stiftung Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. insgesamt EUR 58.800,- an von ihm geleisteten Unterhalt an die Bf. für das zweite Halbjahr 2014 und für das erste Halbjahr 2015 zurückgezahlt hat. Das Reinvermögen belief sich 2014 auf CHF 3.323.871,17. Aus dem Jahresabschluss für 2015 ergibt sich, dass die betreffende Stiftung Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. insgesamt EUR 58.800,- an von ihm geleisteten Unterhalt an die Bf. für das zweite Halbjahr 2015 und für das erste Halbjahr 2016 zurückgezahlt hat. Das Reinvermögen belief sich 2015 auf CHF 3.186.963,68. Das Darlehen an Dr. ***18***, dem Großvater der Bf, wurde aufgrund eines Vertrages vom 04.08.2015 vergütet (als Forderung ausgebucht). Im Jahr 2016 enthält die ***16*** Familienstiftung eine Forderung gegenüber der Verlassenschaft Dr. ***18***, dem Großvater der Bf., mit Bezeichnung „Legat“ iHv. EUR 2.000.000,-. Ab dem Jahr 2016 ist ersichtlich, dass die ***16*** Familienstiftung die Einkommensteuer der Bf. trägt. In der Folge wurden EUR 40.800,- plus Einkommensteuer EUR 4.005,- nicht mehr an Dr. ***18***, sondern an die Bf. selbst vergütet, EUR 9.000,- wurden als Forderung an Dr. ***18*** eingestellt.

Am 26.01.2022 fand am Sitz des Bundesfinanzgerichtes ein Erörterungstermin statt, wobei die Ergebnisse niederschriftlich festgehalten wurden. Die Richterin hielt der Bf. vor, dass der Zuwendungsbetrag außer Unterhaltszahlungen auch „Urlaubs- und Weihnachtsgeld“ enthält.

Die Bf. brachte vor, dass ein gesetzlicher Unterhalt weder im In- noch im Ausland gerichtlich festgestellt wurde. Dass der im konkreten Fall geleistete „standesgemäße“ Unterhalt den gesetzlichen Unterhalt wesentlich übersteigt, wurde festgehalten. Die Amtspartei verwies auf ihre Stellungnahme aus Juli 2020 und der darin ausgeführten Argumentation, dass eine Stiftung nicht unterhaltspflichtig sein kann. Jedoch räumte sie ein, dass Eltern und Großeltern ersatzweise unterhaltspflichtig sein können. Die Bf. brachte vor, dass es sich bei der gegenständlichen Stiftung lediglich um eine Zahlstelle für die Unterhaltspflicht der Eltern bzw. Großeltern handelt. Dabei wären die natürlichen Personen höchstpersönlich unterhaltspflichtig und würden die FL Familienstiftung wie einen „verlängerter Arm“ verwenden. Die Bf. brachte in dem Zusammenhang vor, dass der gesetzliche Unterhalt nicht auf Basis einer stiftungsrechtlichen Verpflichtung, sondern als verlängerter Arm von Dr. ***18*** lediglich als Zahlstelle fungiert und dass keine Zuwendungen in Bereicherungsabsicht erfolgt sind. Die Amtspartei gab an, dass die Eltern der Bf. ohnedies selbst zur Leistung des gesetzlichen Unterhaltes fähig gewesen wären. Aufgrund der ihnen zugekommenen Zuwendungen der FL Familienstiftung z.B. hat der Vater der Bf., Dr. ***15*** jährliche Zuwendungen in Höhe von EUR 87.600,- erhalten und die Mutter der Bf. hat rund EUR 80.000,- Zuwendungen erhalten, weshalb der Großvater der Bf. nicht ersatzweise unterhaltspflichtig werden könne. Dagegen wendete die Bf. ein, dass ihr Vater, Dr. ***15***, bereits im Jahr 2006 verstorben sei und die angeführten Beträge in den vorangehenden Jahren erhalten habe, weshalb diese Beträge für den Beschwerdezeitraum nicht relevant seien. Ihre Mutter sei zwar ausgebildete Yogalehrerin, aber habe kein regelmäßiges Einkommen. Die Bf. brachte vor, dass neben einer gesetzlichen Verpflichtung auch noch eine sittliche Pflicht der Großeltern bestehen könne, ihre Enkelin zu fördern. Die Amtspartei entgegnete, dass die sittliche Pflicht nicht von der VwGH-Judikatur gedeckt sei. Auf Vorhalt der RichterIn, dass die FL Familienstiftung nicht mit einer inländischen Privatstiftung vergleichbar sei, da sie – wie die Bf. bereits angegeben hat – als transparentes Gebilde zu betrachten sei, argumentierte die Amtspartei, dass aus ihrer Sicht sämtliche Zuwendungen Stiftungszuwendungen seien und dass die liechtensteinische Familienstiftung mit einer österreichischen Privatstiftung vergleichbar sei. Die Bf. legte dazu die Jahresabschlüsse und die Bankunterlagen von Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. vor, dass er persönlich den tatsächlichen Aufwand für die Zuwendungen getragen hat. Die Bf. sei nicht Erbin, sondern in Höhe der CHF 4 Mio, des ihrem Vater Dr. ***15*** zugestandenen Betrages als Erb- und Pflichtteilsverzicht, Legatarin. Ob die Bf. wirtschaftliche Berechtigte nach ihrem Großvater Dr. ***18*** sen. geworden ist, konnte diese nicht beantworten.

Mit Eingabe vom 13.03.2022 übermittelte die Bf. Kontoabschriften von 2010 bis 2014 als Nachweis, dass Dr. ***18***, der Großvater der Bf. die Zuwendungen der ***40*** Familienstiftung bevorschusst hat und dass Kontakt mit Dr. ***35***, dem Stiftungsrat, zu offenen Fragen aufgenommen wird.

Am 05.06.2024 fand am Sitz des Bundesfinanzgerichtes ein Erörterungstermin statt in der beschwerdegegenständlich Folgendes erörtert wurde: *„Die steuerliche Vertretung brachte zum*

*Darlehen in Höhe von € 300.000,00 im Jahr 2005 an Fr. Dr. ***25***, der Ehegattin des verstorbenen Vaters der Bf. vor, dass Dr. ***18*** hat diese Summe im Jahr 2015 an die Stiftung zurückgeführt hat, damit die Stiftung keinen Verlust erleidet. Fr. Mag. ***39*** hat immer von ihrem Großvater die 6-monatlichen Zahlungen erhalten. Erst bei Tod des Großvaters im Jahr 2016 hat Fr. Mag. ***39*** von ihrem Großvater CHF 4,5. Mio. als Vermächtnis erhalten, unabhängig von den Stiftungsgeldern. Die € 300.000,00 sind in der Stiftung verblieben und stehen für etwaige Nachkommen der Bf. zur Verfügung. (...)“*

Die Bf. führte aus, dass freiwillige Zuwendungen nicht steuerbar seien, die Stiftung sei mangels Zugriff intransparent und da Dr. ***18*** persönlich die Zahlungen an die Bf. getätigt habe, seien die Zuwendungen nicht aus der Stiftung erfolgt. Die Richterin führte aus, dass die vorgebrachte Freiwilligkeit nicht zutreffe, da die ***40*** Familienstiftung eine rechtliche Verpflichtung eingegangen sei.

Mit Schreiben vom 05.06.2024 erstattete die Bf. eine Stellungnahme und führte Folgendes aus:

*„Über Auftrag und Vollmacht unserer Mandantin, ***Bf1***, dürfen wir einerseits weiterführende Informationen zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt übermitteln und andererseits zum Vorhalt des BFG im Verfahren RV/7100218/2017 das Parteiengehör wahrnehmen. Kurzlebenslauf Dr. ***15*** (1962 – 2006) Jusstudium Fribourg, Lic iur 1986 (entspricht Magisterium), Dr. iur 1990 Mitarbeit in der väterlichen Anwaltskanzlei 1990 – ***36***, Eheschließung mit erster Frau 1991, Tochter ***11*** ***36***, Übersiedlung nach Wien 1993 und Aufnahme einer schriftstellerischen Tätigkeit (Kriminalroman), ab diesem Zeitpunkt keine geregelte Erwerbstätigkeit mehr, 2001 Scheidung von erster Frau, Tochter ***11*** bleibt bei ihrer Mutter, 2005 Verheiratung mit zweiter Frau und Wegzug von Wien nach ***37*** (***42*** Grenze), Februar 2006 Ableben Schriftliche Zusammenfassung der Antworten Dr. ***35*** aus dem Telefonat mit Fraberger vom 27.5.2024: Dr. ***35*** war von 1971 – 2023 in der Kanzlei ***39*** & Partner tätig (https://www.***39***partner.com/details/alias/dr-iur-***35***) und zugleich enger persönlicher Vertrauter des im Mai 2016 verstorbenen Dr. ***18*** sen. Er war zugleich ab 2002 Stiftungsrat in der ***16*** 2 Familienstiftung und war in den set-up des bedingten Erb- und Pflichtteilsverzichtsvertrags im Jahr 2002 involviert, sodass er aus eigener, subjektiver Erfahrung von den historischen Vorgängen rund um Dr. ***15*** berichten kann. Frage 1: Bestand zwischen 2002 und 2006 eine gesetzliche Unterhaltsverpflichtung zwischen Dr. ***18*** sen (Vater) und Dr. ***15*** (Sohn) und wurde diese jemals gerichtlich festgestellt? Dr. ***15*** war spätestens Mitte der 90-er Jahre wegen seiner fortschreitenden Krankheit (Depressionen) vollständig erwerbsunfähig und bezog von seinem Vater Unterhaltsleistungen, Diese Zahlungen von Dr. ***18*** sen sollten nicht nur den Unterhalt gegenüber seinem Sohn decken, sondern auch die Unterhaltsverpflichtungen von Dr. ***15*** gegenüber seiner ersten Gattin sowie der Tochter ***11***, Mit der Aufnahme der schriftstellerischen Tätigkeit ab 1993 und der Einstellung der dienstvertraglichen Tätigkeit in der väterlichen Kanzlei verfügte Dr. ***15*** über kein geregeltes Einkommen mehr, Die Zahlungen von Dr. ***18*** sen ab*

36 sicherten der kleinen Familie den sog. „standesgemäßen Unterhalt“, Eine gerichtliche Feststellung der Unterhaltspflicht hat es nie gegeben, weil es auskunftsgemäß Dr. ***18*** sen völlig klar war, dass sein Sohn nicht selbsterhaltungsfähig war und damit die gesetzlichen Unterhaltspflichten greifen, Durch die Vereinbarung des Erb- und Pflichtteilsverzichts zwischen Dr. ***18*** sen und Dr. ***15*** (mit Wirkung für dessen Nachkommen) unter der Bedingung der Überführung der für den Verzicht seitens Dr. ***18*** sen geleisteten Vermögenswerte in die „***16*** Familienstiftung“ im Jahr 2002 sollte auch der Tendenz Einhalt geboten werden, dass Dr. ***15*** ihm überlassene Geldmittel an seine jeweiligen Partnerinnen verschenkte und dadurch sein eigener Unterhalt sowie die Unterhaltsleistung an ihm gegenüber berechtigten Personen gefährdet war. Frage 2: Wie und in welcher Form sind Dr. ***15*** zwischen 2002 und 2006 die Unterhaltsleistungen zugekommen? Dr. ***35*** war – wie bereits oben ausgeführt – sowohl in den set-up des Erb- und Pflichtteilsverzichts 2002 involviert als auch ab 2002 Stiftungsrat der ***16*** Familienstiftung, Für die Jahre 2002 – 2006 liegen wegen des Ablaufs der gesetzlichen Belegaufbewahrungspflichten in Liechtenstein weder die Geschäftsbücher und Unterlagen der ***16*** Familienstiftung noch jene des 2006 verstorbenen Dr. ***15*** mehr vor, Dr. ***35*** führt dazu aus, dass Dr. ***18*** sen trotz des Abschlusses des Erb- und Pflichtteilsverzichtsvertrags die Zahlungen an seinen Sohn Dr. ***15*** direkt und persönlich vorgenommen hat, Die Unterhaltszahlungen gingen vom Privatkonto des Dr. ***18*** sen direkt an das Privatkonto des Dr. ***15***, Dr. ***18*** sen hat die Unterhaltszahlungen bis zu seinem eigenen Ableben im Mai 2016 in weiterer Folge auch direkt an seine Enkelin ***11*** auf deren Privatkonto geleistet, Dr. ***18*** sen dann in weiterer Folge um die Refundierung der standesgemäßen Unterhaltszahlungen beim Stiftungsrat der ***16*** Familienstiftung ersucht, welcher die Refundierung an den in FL ansässigen Dr. ***18*** sen auf jährlicher Basis beschlossen hat. 3 Frage 3: wie hoch war ungefähr das Vermögen des Dr. ***18*** sen im Jahr 2002 (Zeitpunkt des Abschlusses des bedingten Erb- und Pflichtteilsverzichtsvertrags) und was war ungefähr der fiktive Wert des Erb- und Pflichtteils von Dr. ***15*** im Jahr 2002? Dr. ***35*** schätzt den Wert des Vermögens des Dr. ***18*** sen im Jahr 2002 bei rund EUR 120 mio ein, wobei sich dieser Wert damals erinnerlich aus der Beteiligung an der Sozietät ***39*** & Partner, dem Anteil an der ***1*** Bank sowie der ***46*** und einschlägigen Depotwerten zusammensetzte, Der Wert ist Dr. ***35*** deswegen erinnerlich geblieben, weil anlässlich der Errichtung des Erb- und Pflichtteilsverzichtsvertrags eine überschlägige Quantifizierung des Werts des Erb- und Pflichtteils vorgenommen wurde, Bei einem fiktiven Ableben von Dr. ***18*** sen im Jahr 2002 wären eine Gattin sowie fünf leibliche Nachkommen sowie ein adoptiertes Kind (somit 6 Kinder) erbberechtigt – und damit auch pflichtteilsberechtigt – gewesen, Der fiktive Erbteil von Dr. ***15*** hätte somit 1/9, der Pflichtteil 1/18 des Vermögens betragen, Die im Erb- und Pflichtteilsverzichtsvertrag ausgesetzten Gegenleistungen (FL-Immobilien oder deren Gegenwert von CHF 2 mio, Einmalbetrag von CHF 4,5 mio (beide zur Einlage in die FL Familienstiftung) und spätestens beim Ableben von Dr. ***18*** sen ein weiterer Betrag von CHF 4 mio (dieser sollte stets zur freien Verfügung von Dr. ***15*** bleiben) orientierten sich

an den historischen Vermögens- und Verwandtschaftsverhältnissen, Die Summe aller von Dr. ***18*** sen an Dr. ***15*** zwischen 2002 und 2006 geleisteten Unterhaltszahlungen (zwischen EUR 87k und 88k/Jahr, somit in Summe etwa EUR 350k) findet wertmäßig im Erb- und Pflichtteilsverzicht sowie auch der Einlage in die ***16*** Familienstiftung Deckung. Frage 4: Sachverhaltshintergrund der Einzahlung iHv EUR 300k durch Dr. ***18*** sen in die ***16*** Familienstiftung im Jahr 2015. Wie im Offenlegungsschriftsatz vom 17.10.2014 unter Pkt. 1.7. ausgeführt wurde, hatte Dr. ***15*** 2005 von der Stiftung zinslose Darlehen iHv EUR 300.000 zur Weiterreichung an seine damalige Gattin, DDr. ***25***, erhalten, damit diese einerseits die Liegenschaft erwerben (Kaufpreis: EUR 200.000) und Renovierungsarbeiten an der ihr gehörigen Liegenschaft ***37*** (im Ausmaß von EUR 100.000) durchführen konnte. Diese Darlehen wurden nach dem Ableben von Dr. ***15*** grundbücherlich sichergestellt und mit einer Verzinsklausel versehen, Dr. ***18*** sen hatte nach dem Ableben seines Sohnes den Wunsch, dass dieser nicht in ***37*** in der Grabstätte der Witwe beerdigt bleiben sollte, sondern nach Liechtenstein überführt und dort im Familiengrab der Familie ***39*** beigesetzt werden sollte, da die Grabstätte jedoch der Witwe gehörte, bedurfte die Exhumierung, Kremierung und Überführung der höchstpersönlichen Zustimmung der Witwe. Die Witwe war jedoch nur gegen die Entschuldung von den oben genannten Darlehen zur Abgabe der Zustimmungserklärung bereit, weswegen Dr. ***18*** sen sich im 2. Halbjahr 2006 bereit erklärte, das Darlehen von der Witwe im Sinne einer privaten Schuldübernahme zu übernehmen und zu begleichen, Aufgrund dieser Schuldübernahme durch Dr. ***18*** sen konnten die sterblichen Überreste des Dr. ***15*** exhumiert, kremiert und letztlich ins Familiengrab der Familie ***39*** überführt werden, Die Tilgung dieser von Dr. ***18*** sen gegenüber der Stiftung übernommenen Schuld erfolgt im Jahr 2015 durch entsprechende Einzahlungen des Dr. ***18*** sen, welche im Jahresabschluss der ***16*** Familienstiftung als Forderungseingang verbucht sind, 4 Insoweit ist auch der Darstellung des Bundesfinanzgerichts im Beschluss vom 15.5.2024 (Verfahren RV/7100218/2017) auf der Seite 4 zu widersprechen, wonach Frau Mag. ***11*** im Jahr 2015 ein Betrag von EUR 300.000 zugeflossen sei, Wie bereits im Erörterungstermin vom 26.1.2022 seitens des Parteienvertreters ausgeführt wurde, handelte es sich – nachweislich der Darstellung im Jahresabschluss der ***16*** Familienstiftung 2015 – um eine Vermögensumschichtung im Sinne eines Forderungseingangs bei der Stiftung, Die Beschwerdeführerin Mag. ***11*** ist in diesem Zusammenhang – im Sinne eines „Negativbeweises“ für die Nicht-Existenz eines Sachverhalts, Rechtsverhältnisses oder faktischen Zustands – bereit, eine eidesstattliche Erklärung abzugeben, dass ihr dieser Lebenssachverhalt bis vor wenigen Wochen nicht bekannt war und ihr die vom BFG für das Jahr 2015 relevierten EUR 300.000 zu keinem Zeitpunkt zugeflossen sind¹, Insoweit ersucht die Parteienvertretung von Mag. ***11*** das Bundesfinanzgericht, den im Jahr 2015 von Dr. ***18*** sen in die ***16*** Familienstiftung einbezahlten Betrag von EUR 300.000 zu keinem Zeitpunkt bei der Beschwerdeführerin als Zuwendung der Stiftung werten zu wollen. Schriftliches Parteiengehör zum Vorhalt des BFG Wien vom 15.5.2024 im Verfahren RV/7100218/2017: Im Vorhalt vom 15.5.2024 wird die vorläufige Rechtsmeinung des BFG

dargelegt, wonach ausgehend vom Bestehen einer gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung des Großvaters gegenüber der Beschwerdeführerin (wegen der Erkrankung des Vaters der Beschwerdeführerin) in Höhe des gesetzlichen Unterhalts die Zuwendungen über die FL-Familienstiftung keine steuerpflichtigen Zuwendungen im Sinne des § 27 Abs 5 Z 7 EstG darstellen, im Übrigen (also hinsichtlich des Unterschiedsbetrags zwischen dem tatsächlich seitens Dr. ***18*** sen an seine Enkelin bezahlten Betrags und dem gesetzlichen Unterhaltsbetrag) hingegen bei Mag. ***11*** Einkünfte nach § 29 Z 1 EstG (aus dem Titel „wiederkehrender Bezüge“ aufgrund der Zahlungen ihres Großvaters) vorliegen. Der Parteienvertreter geht dabei davon aus, dass das BFG – wie in der Niederschrift zum Erörterungstermin vom 26.1.2022 auf Seite 4 ausgeführt – weiterhin die Meinung vertritt, dass die seitens Dr. ***18*** sen an seine Enkelin ***11*** direkt geleisteten Unterhaltszahlungen ausschließlich diesem und NICHT der ***16*** Familienstiftung steuerlich zuzurechnen sind. Dr. ***18*** sen hat – nachweislich der vorgelegten Bankunterlagen von ***11*** – die Überweisungen auch idR als „Unterhaltszahlungen“ titulierte. Diese Zahlungen haben mit dem Ableben von Dr. ***18*** sen im Mai 2016 geendet, es folgte nachgängig nur noch eine einzige Zahlung seitens der ***16*** Familienstiftung im Herbst 2016 an ***11***, welche auf einem Zuwendungsbeschluss des Stiftungsrats der ***16*** Familienstiftung beruhte. Der Stiftungsrat der ***16*** Familienstiftung hat zugleich in diesem Beschluss zum Ausdruck gebracht, dass bis auf weiteres keine Zuwendungen an ***11*** ausgerichtet werden, weil sie nach dem Ableben des Großvaters vermächtnisweise einen Betrag von CHF 4 mio erhalten wird, sodass der standesgemäße Unterhalt von ***11*** dadurch mehr als gesichert ist und insoweit sich der Stiftungsrat nicht veranlasst sieht, bis zu einer Änderung des Lebenssachverhalts weitere Zuwendungen zu tätigen. Aus der Sicht der Parteienvertretung ist dies wie folgt zu würdigen: Die von Dr. ***18*** sen an seine Enkelin ***11*** mit dem Titel „Unterhaltszahlungen“ direkt geleisteten Zahlungen sind in voller Höhe NICHT der ***16*** Familienstiftung zuzurechnen, 1 Zur eidesstattlichen Negativklärung als indirekten Beweis für die Nichtexistenz eines Sachverhalts grundsätzlich zB VwGH 5.11.1986, 85/13/0021, sowie spezifisch zu (Nicht-)Zuflüssen auf Bankkonten zB BFG Graz 5.6.2019, RV/2101749/2014. 5 Die Zahlungen dienten dazu, ***11*** einen standesgemäßen Unterhalt zu gewährleisten, Inhaltlich setzen sich diese Zahlungen aus den Komponenten „gesetzliche Unterhaltspflicht“ und „freiwillige Bezüge“ zusammen, Die vom BFG mit Beschluss vom 15.5.2024 vorgehaltenen betraglichen Grenzen betreffen den Bereich der „gesetzlichen Unterhaltspflicht“ (samt betraglicher Grenzen nach den allgemeinen unterhaltsrechtlichen Rsp-Regeln), Der Unterschiedsbetrag zwischen den tatsächlich von Dr. ***18*** sen an seine Enkelin geleisteten Unterhaltszahlungen fällt unter den Begriff der „freiwilligen Bezüge“, die nach hA2 ebenfalls unter den Begriff der „wiederkehrenden Bezüge“ zu subsumieren, jedoch kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift in § 29 Z 1 Satz 2 EstG NICHT einkommensteuerpflichtig sind, Mayr/Haydn T. führen dazu im Doralt-Kommentar plakativ aus: „Unterhaltszahlungen sind als Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen in entsprechender Höhe, ansonsten als freiwillige Zuwendungen nicht einkommensteuerpflichtig.“³ Dementsprechend sind die von

Dr. ***18*** sen direkt an seine Enkelin geleisteten Zahlungen in voller Höhe – und unabhängig von der Differenzierung in „gesetzliche Unterhaltsleistungen“ und „freiwillige Bezüge“ – NICHT einkommensteuerpflichtig. Zur detaillierten Begründung darf hier ausgeführt werden: Nach § 29 Z 1 Satz 2 EStG sind Bezüge, die freiwillig oder an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person geleistet werden, beim Empfänger nicht einkommensteuerpflichtig. Aufgrund des grundsätzlich für Renten geltende Korrespondenzprinzips⁴ besteht für diese Leistungen auf der Seite des Leistenden nach § 20 Abs 1 Z 4 EStG ein steuerliches Abzugsverbot,⁵ selbst wenn sie auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen⁶. Gesetzlich unterhaltsberechtigt ist eine Person dann, wenn sie im Bedarfsfall gegenüber dem Zuwendenden einen Unterhaltsanspruch nach bürgerlichem Recht geltend machen könnte.⁷ Damit liegt eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person in Anknüpfung an die Regelungen des ABGB dann vor, wenn eine Person entsprechend §§ 140 ff ABGB von anderen verwandten Personen Zuwendungen fordern könnte, selbst wenn nähere Verwandte, deren Ansprüche vorrangig zu befriedigen wären, existieren.⁸ Lebt dementsprechend der eigene Vater noch, ist dieser aber aufgrund der ihm zur Verfügung stehenden Mittel nur zur Selbsterhaltung fähig, nicht jedoch zur Unterstützung der eigenen Nachkommen, dann kann sich der gesetzliche Unterhaltsanspruch nach § 141 ABGB auch gegen die Großeltern⁹ richten. Einer derartigen gesetzlichen Pflicht ist es für einkommensteuerliche Zwecke gleich zu halten, wenn eine nicht nach ABGB zur Unterhaltsleistung verpflichtete Person auf der Basis einer freiwillig eingegangenen Vereinbarung de facto Unterhaltsleistungen an nahestehende Personen² Vgl. zB Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG, § 29 Rz 18 mwN. 3 Vgl. nur Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG, § 29 Rz 21 mwN. 4 Vgl Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG⁸, § 29 Tz 8. 5 Siehe § 20 Abs 1 Z 4 EStG; vgl EStR Rz 4830. 6 Vgl VwGH 19.5.1994, 94/15/0062, sowie Rz 7015 EStR. 7 Vgl EStR Rz 4834. 8 Vgl EStR Rz 4834. 9 Vgl zB Stabentheiner in Rummel (Hrsg), ABGB I3, Wien 2000, § 141 Rz 3, mit Hinweis auf einschlägige Zivilrechtsprechung. 6 erbringen, weil dahinter kein wie auch immer gearteter Leistungsaustausch zu sehen ist¹⁰: auf Empfängerseite sind derartige Zahlungen nicht einkommensteuerpflichtig, auf Zuwenderseite hingegen nicht abzugsfähig. Freiwillige Zuwendungen sind Ausgaben, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden.¹¹ Freiwilligkeit ist auch dann gegeben, wenn sich die Bezüge auf eine freiwillig eingegangene Verpflichtung gründen, weil der einheitliche Verpflichtungsgrund dieser Bezüge auf einem freiwilligen Entschluss beruht.¹² Dies gilt selbst dann, wenn die einzelnen Teilleistungen im Hinblick auf diese freiwillige Vereinbarung nicht mehr freiwillig erbracht werden¹³. Mit dem Ableben von Dr. ***18*** sen im Mai 2016 erlöschen einerseits die zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtungen und enden andererseits auch die „freiwilligen Zahlungen“, weil ja durch den Tod des freiwillig Leistenden auch die Freiwilligkeit ihr logisches Ende findet und gegenüber den Gesamtrechtsnachfolgern wegen der Freiwilligkeit der bisherigen Leistungen keine rechtliche Durchsetzbarkeit besteht. Die im Herbst 2016 aufgrund eines Beschlusses des Stiftungsrates der ***16*** Familienstiftung durch die Stiftung an ***11*** leistete Zahlung

ist zweifelsohne keiner natürlichen Person mehr (im Sinne der obigen Ausführungen) zurechenbar, sodass die oben genannte Betrachtung für diese Zahlung im Herbst 2016 und auch zukünftige Zuwendungen keine Gültigkeit mehr hat. 10 Vgl. nur Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, § 29 Rz 19 11 Vgl EStR Rz 4832 sowie Kofler in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG8, § 29 Tz 18; Büsser in Hofstätter/Reichel, EStG57, § 29 Tz 2.4.12 Vgl VwGH 16.12.1997, 93/14/0023; EStR Rz 6603; Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG8, § 29 Tz 20; Kanduth-Kristen/Jakom, EStG17, Wien 2024, § 29 Rz 34.13 ausdrücklich VwGH 16.12.1997, 93/14/0023, sowie Kanduth-Kristen, JAKOM17, § 29 Rz 34.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. hat im Beschwerdezeitraum ihren Hauptwohnsitz im Inland und hat keinerlei ausländischen Einkünfte erklärt. Im Beschwerdezeitraum 2010 bis 2014 erhielt die Beschwerdeführerin Zuwendungen aus einer hinterlegten, nicht eingetragenen FL Familienstiftung, welche im konkreten Fall streitgegenständlich sind. Die FL Familienstiftung hatte ihre Repräsentanz an der Adresse von Dr. ***38*** und ***21***, danach an der Adresse der Rechtsanwaltskanzlei von Dr. ***18***, den Großvater der Bf. Sie erhielt im Beschwerdezeitraum als Begünstigte regelmäßige Zuwendungen der Liechtensteinischen Familienstiftung ***16*** Familienstiftung, welche ihr Großvater, RA Dr. ***18***, im Jahr 2002 gestiftet und bevorschusst hat und wofür ihr Vater, Dr. ***15*** einen bedingten Erb- und Pflichtteilsverzicht für den Erhalt einer Abschlagszahlung iHv. CHF 4 Mio an dieselbe Liechtensteinische Familienstiftung abgegeben hat. Das Vermögen von Dr. ***18*** beträgt rund EUR 120 Mio und stammt aus der Tätigkeit der Rechtsanwaltskanzlei ***39*** & Partner, welche ua. für zT vermögende Steuerausländer:innen liechtensteinische Familienstiftungen verwaltet hat. Diese sollten mit dem Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein bei Begünstigten im Inland, die gleichzeitig Stifter:innen derselben Stiftung sind, steuerlich erfasst werden. Unter den Voraussetzungen des Abkommens wurde eine Steueramnestie in Kraft gesetzt. Die beschwerdegegenständlichen Zuwendungen der FL Familienstiftung sollten einen standesgemäßen Unterhalt ua. von der Beschwerdeführerin gewährleisten. Gem. § 4 der Statuten besteht der Stiftungszweck der FL Familienstiftung in der Haltung und Verwaltung ihres Vermögens iHv. CHF 100.000,-, sowie in der Vornahme von Ausschüttungen oder Gewährung sonstiger wirtschaftlicher Vorteile zur - Bestreitung der Kosten - der Erziehung und Bildung - der Ausstattung und Unterstützung - des Lebensunterhaltes im allgemeinen wirtschaftlichen Förderung im weitesten Sinne von Dr. ***15*** sowie Angehörigen seiner Familie. Lt. Punkt 1.3.2 der Beistatuten ist 50% des Stiftungsvermögens für die Familie (Bf., Witwe) von Dr. ***15*** reserviert, wobei eine vollständige Übertragung des Vermögens bis auf 40% von 50% inkl. Kaufkraftschwund mit dem 45. Geburtstag der Bf. erfolgen kann. Bei den

Stiftungsräten, Frau ***20*** und Dr. ***19***, handelt es sich um die nahe Angehörige und den Dienstnehmer der Rechtsanwaltskanzlei von RA Dr. ***18***, weshalb der Stifter, RA Dr. ***18***, jederzeit Zugriff auf die FL Familienstiftung im Beschwerdezeitraum ausüben konnte und auch tatsächlich wie eines alleinigen Verfügungsberechtigten ausgeübt hat. Dr. ***35*** ist ein Vertrauter der Familie ***39*** und enger Mitarbeiter des Großvaters der Bf. Die betreffende FL Familienstiftung ist steuerlich als transparent anzusehen, da die Möglichkeit des Eingriffs in die Stiftungsverwaltung, somit der „Durchgriff“ durch den Stifter, RA Dr. ***18***, im Beschwerdezeitraum laufend stattgefunden hat. Die FL Familienstiftung ist nicht mit einer inländischen Privatstiftung vergleichbar, da die Stiftungsräte lediglich aufgrund von Instruktionen des Stifters, RA Dr. ***18*** gehandelt haben (vgl. UFS 17. 11. 2010, RV/3310-W/09).

Die strittigen Zuwendungen ergeben sich lt. Bankeingängen im Beschwerdezeitraum (Beträge in EUR) wie folgt:

2010	51.800,00
2011	58.800,00
2012	58.800,00
2013	58.800,00
2014	58.800,00

Bei den Zuwendungen, die als Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld und Zahlungen, als standesgemäßer Unterhalt der Bf. bezeichnet wurden, handelt es sich um Zuwendungen einer transparent anzusehenden FL Familienstiftung als Zahlstelle für Zahlungen des Großvater der Bf. Dr. ***18***. Aus den vorgelegten Kontounterlagen ergeben sich die folgenden Kontobewegungen: Per Dezember 2008 wurden die Unterhaltszahlungen, die durch den Großvater der Bf., Dr. ***18*** erfolgten, neu festgelegt auf 2 x jährlich EUR 16.500,-, das sind 6 Mal EUR 2.750,- u. für Urlaub + / Weihnachten je 2.750,- plus Kaufkraftschwund Unterhalt iHv. EUR 4.000,- insgesamt EUR 48.000,- ab dem Jahr 2011 eine Erhöhung des monatlichen Betrages von EUR 2.750,- auf EUR 3.200,- und ab 2012 auf EUR 4.200, 14 Mal, das sind insgesamt EUR 58.800.

Eine Vergleichbarkeit der ***16*** Stiftung mit einer inländischen Privatstiftung liegt im konkreten Fall nicht vor. Zur Feststellung des wirtschaftlich Berechtigten ist zu bemerken, dass das liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR), vom 20. Januar 1926, LGBI-Nr 1926.004, LR-Nr 216.0, lt. den Fassungen vom 30.10.2009 bis 31.12.2014 (<https://www.gesetze.li/konso/1926.004>) im 2. Abschnitt unter „Die Stiftungen“ gem. Art. 552

in § 18 „3. *Reglemente: Zur weiteren Ausführung der Stiftungsurkunde oder der Stiftungszusatzurkunde kann der Stifter, der Stiftungsrat oder ein anderes Stiftungsorgan interne Anordnungen in Form von Reglementen erlassen, wenn dies in der Stiftungsurkunde vorbehalten wurde (§ 16 Abs. 2 Ziff. 2). Vom Stifter erlassene Reglemente gehen jenen des Stiftungsrats oder eines anderen Stiftungsorgans vor*“ und § 25 es ermöglicht, in Art. 552 § 25 Abs. 2, dass der Stifter nicht nur in einer Stiftungs-(Zusatz-)Urkunde, sondern auch laufend konkrete und verbindliche Verwaltungskriterien für das Stiftungsvermögen aufstellen kann: „2) *Der Stifter kann in der Stiftungsurkunde, der Stiftungszusatzurkunde oder einem Reglement konkrete und verbindliche Verwaltungskriterien festlegen.*“ Ein solches Reglement kann neben der Stiftungsverfassung erlassen werden und ist jederzeit und weitgehend formlos änderbar, somit sind ein laufender und ständiger Zugriff auf und ein ständiges Verfügen über das Vermögen der ***40*** Familienstiftung durch RA Dr. ***18***, dem Großvater der Bf., gesichert. Vom Stifter erlassene Reglemente gehen jenen des Stiftungsrats oder eines anderen Stiftungsorgans gem. Art. 552 § 18 letzter Satz PGR vor. Der Abschluss eines Mandatsvertrages oä. mit einem Instruktionsrecht war somit im konkreten Fall nicht notwendig, um die Verfügungsmacht des Stifters Dr. ***18***, den Großvater der Bf., RA Dr. ***18***, zu sichern. Im konkreten Fall führt somit im Beschwerdezeitraum nicht der Stiftungsrat die Geschäfte, sondern der Stifter, der Großvater der Bf. RA Dr. ***18*** bzw. in seinem Auftrag seine Angehörigen ***44*** und ***43*** bzw. sein enger Vertrauter und Rechtsanwaltskollege Dr. ***35***. Somit ist weder das Kriterium des Vorliegens eines im Verhältnis zum Stifter unwiderruflich getrenntes Vermögens im konkreten Fall gegeben, noch das Vorliegen einer im Verhältnis zum Stifter unabhängigen Leitung der Stiftung (Stiftungsrat). Ebenso sind die Bestimmungen des Mindestkapitals, das Entstehen der Stiftung, die Errichtungsdauer, die Geschäftsführung der Stiftung, die Begünstigtenstellung und der Umstand, dass Begünstigte einer liechtensteinischen Stiftung dem Stiftungsrat angehören können, ein Hindernis für eine Vergleichbarkeit mit einer inländischen Privatstiftung.

Der Vollständigkeit halber wird an dieser Stelle erklärend für die Gesamtbetrachtung angeführt, dass in Folgejahren für die Jahre 2017 bis 2019 Selbstanzeigen der Bf. beim Finanzamt eingegangen sind, wobei liechtensteinische Depots und Bankkonten erstmals offengelegt wurden.

2. Beweiswürdigung

Die Bf. selbst geht in mehreren Schriftsätzen davon aus, dass es sich bei der beschwerdegegenständlichen FL Familienstiftung um ein steuerlich als transparent anzusehendes Gebilde handelt. Der steuerliche Vertreter der Bf. hat zB. im Erörterungstermin vom 26.01.2022 glaubhaft angegeben, dass es sich bei der betreffenden FL Familienstiftung um eine „Zahlstelle für die Großeltern der Bf.“ handeln würde und diese als „verlängerter Arm von RA Dr. ***18***“ anzusehen sei, nicht ohne zu betonen, dass der Großvater der Bf., RA Dr. ***18***, aufgrund fehlender persönlicher Steuerpflicht im Inland nicht steuerpflichtig ist, da

er seinen Wohnsitz und seine Einkunftsquellen in ***4***, FL habe. Bereits in der Beschwerde vom 20.08.2015, sowie in der Ergänzung zur Beschwerde vom 24.05.2019 und in der Stellungnahme vom 13.01.2022 hat die Bf. die betreffende FL Familienstiftung als „Zahlstelle“ bezeichnet. In der Gegenäußerung vom 13.01.2022 führt die Bf. Folgendes aus: *„Die ***41*** Familienstiftung leistet daher die Unterhaltszahlungen auf Basis einer gesetzlichen Verpflichtung und nicht auf Basis einer stiftungsrechtlichen Verpflichtung und fungierte lediglich als Zahlstelle (verlängerter Arm oder Treuhänder von Dr. ***18***). Die Unterhaltszahlungen sind daher so zu betrachten, als wären sie von Dr. ***18*** direkt an Dr. ***15*** bzw. Mag. ***11*** geleistet worden.“*

Der von Dr. ***18*** abhängige Stiftungsrat hatte somit dafür Sorge zu tragen, dass das Vermögen der Stiftung entsprechend der Stiftungsdokumente an die Begünstigten weitergegeben wird. Der Stiftungszweck ist im Beschwerdezeitraum maximal eingeeengt, sodass der Stiftungsrat lediglich zur Versorgung der Bf. zur Verfügung steht. Der Stiftungsrat hat lediglich als treuhändiger Verwalter des für den Stifter verwalteten Vermögens agiert. Im konkreten Fall führt somit im Beschwerdezeitraum nicht der Stiftungsrat die Geschäfte, sondern der Stifter, der Großvater der Bf. RA Dr. ***18*** bzw. in seinem Auftrag seine nahen Angehörigen ***44*** (Ehegattin) und ***43*** (Sohn) bzw. sein unstrittig enger Vertrauter Dr. ***35***. Somit ist weder das Kriterium des Vorliegens eines im Verhältnis zum Stifter unwiderruflich getrenntes Vermögens im konkreten Fall gegeben, noch das Vorliegen einer im Verhältnis zum Stifter unabhängigen Leitung der Stiftung (Stiftungsrat). Eine Vergleichbarkeit der betreffenden FL Familienstiftung mit einer inländischen Privatstiftung liegt somit nicht vor.

Selbst die liechtensteinische Steuerverwaltung stuft die „***16*** Familienstiftung“ lediglich als Treuhänderin des für die Begünstigten und wirtschaftlich Berechtigten verwalteten Vermögens ein, da die steuerliche Begünstigung für Treuhandvermögen angewendet wurde. Andernfalls wäre die Stiftung nicht nur mit der für Treuhänder vorgesehenen Stiftungs-Kapitalsteuer iHv. CHF 1.200,- unterlegen, sondern mit ihrem gesamten Vermögen und Ertrag im Umfang von 12,5% der Stiftungserträge steuerpflichtig gewesen. Dass Dr. ***35*** ein enger Vertrauter des Großvaters der Bf. ist, gibt die Bf. selbst an (Schreiben vom 05.06.2024) und ergibt sich schlüssig aus dem Schreiben. Erträge aus einem in einer nicht eingetragenen, hinterlegten FL Familienstiftung, soz. anonym geparkten Vermögen unterliegen im Ansässigkeitsstaat der Einkommensteuer. Wer allein am Vermögen und Ertrag einer liechtensteinischen Treuhand-Stiftung wirtschaftlich berechtigt ist, kann nicht in Unwissenheit über die inländischen Steuerrechtsfolgen dieses Umstandes geblieben sein (UFS 24. 1. 2012, RV/0673-W/10, RV/0674-W/10). Aus diesem Grund erfolgte seitens der Bf. eine freiwillige Meldung. Die Transparenz der FL Familienstiftung wurde nicht ohne der Betonung zugegeben, dass der Stifter, Dr. ***18***, der Großvater der Bf., in FL steuerlich ansässig ist. Dass die Bf. in ihren Schreiben zT Transparenz zT Intransparenz der ***40*** Familienstiftung angegeben hat, unterstreicht nicht die Glaubwürdigkeit der Angaben in Bezug auf die Gebarung der

40 Familienstiftung und das Vorbringen des mangelnden Zugriffs vom Stifter RA Dr. ***18***.

Nicht nur die Bezeichnung der FL Familienstiftung als Zahlstelle durch die Bf., wie es die Bf. zB im Schreiben vom 13.01.2022 ausführt, die ***40*** Familienstiftung fungierte im Beschwerdezeitraum lediglich als Zahlstelle und verlängerter Arm bzw Treuhänder von Dr. ***18***, dem Großvater der Bf., sondern auch die Gebarung der Stiftung spricht überwiegend für eine transparente Betrachtung. Der laufende Zugriff mittels Reglementen von Dr. ***18*** bzw. der Bf. zeigt sich im Beschwerdezeitraum. Folgende Tatsachen und Vorgänge sprechen für diese Betrachtung:

- 1) Bezahlung der Kosten des Rechtsvertreters im Verlassenschaftsverfahren des Vaters der Bf. durch die FL Familienstiftung in den Jahren 2006 bis 2007 (siehe Jahresabschlüsse 2006 und 2007).
- 2) Vereinbarung eines auf unbegrenzte Zeit abgeschlossenen, zinsenlosen Darlehens iHv. CHF 300.000,- an die Gattin des verstorbenen Vaters der Bf. für den privaten Wunsch Dr. ***18*** iZm der Verlassenschaft des Vaters der Bf. - Zugriff
- 3) Zirkularbeschlüsse der Stiftung, die die Zuwendungen nicht an die Begünstigte Bf., sondern an den Stifter Dr. ***18*** leisteten (siehe Beschluss vom 4.8.2010).
- 4) Übernahme eines Treugutes der Mutter der Bf. iHv. EUR 79.754,- zur besseren Verzinsung (siehe Beschluss aus 2010)
- 5) Umbuchung des zinsenlosen Darlehens als Forderung Dr. ***18*** iHv. EUR 300.000,- per 01.01.2014 (siehe Jahresabschluss 2014) - Zugriff
- 6) Jährliche Steuern (Hinterlegungs- bzw. Mindeststeuer für Treuhänder) iHv. CHF 1.200,-
- 7) Repräsentanz der ***41*** Familienstiftung im Beschwerdezeitraum an der Adresse von Dr. ***38*** und ***21***, den Großeltern der Bf., ***34***, ***3*** ***4***, FL) und ab 2017 an der Kanzleiadresse von Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. (***45***, ***3*** ***4***, FL)
- 8) Erstattung einer „Freiwilligen Meldung“ gem. Art 11 Abs 1 StAbk Ö-FL mit Schreiben vom 03.11.2014, wobei durch die Anwendung des Steuerabkommen FL die gegenständliche Stiftung als transparent ohne Erfordernis der Durchführung einer Vergleichbarkeitsprüfung einzustufen ist.
- 9) Kontakt der Bf. mit ihrer Stiefgroßmutter und Stiftungsratsangehörigen ***21*** (Mail vom 14.01.2022)

- 10) Kontakt der steuerlichen Vertretung mit Dr. ***35*** (Mail vom 13.03.2022), dem engen Vertrauten von Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. - Auftragskette
- 11) Bevorschussung der Stiftungszahlungen nach dem Tod von Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. nicht mehr durch diesen, sondern durch die Bf. selbst ab 21.06.2016 (Jahresabschluss 2016) Bf. zahlt die Zuwendung an sich selbst und die Stiftung vergütet sie ihr - Zugriff
- 12) Ausfolgung von Ertragsüberschüssen an die Bf. (Zirkularbeschlüsse 2010 bis 2014) – Zugriff
- 13) Die ***40*** Familienstiftung bezahlt die persönliche Einkommensteuer der Bf. an das Finanzamt Österreich iHv. EUR 8.041,69 und EUR 4.005,- (Jahresabschlüsse 2015 und 2016) - Zugriff

Die ***40*** Familienstiftung selbst kann nicht unterhaltspflichtige Person sein und die vorgebrachte Unterhaltspflicht des Stifters, Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. ist nicht evident, weshalb keine Leistung an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person in der Person der Bf. vorliegen kann. Eine rechtliche aus einer sittlichen Pflicht entstammende Unterhaltspflicht konnte die Bf. im konkreten Fall nicht nachweisen.

Die Zuwendungen der ***40*** Familienstiftung erweisen sich als regelmäßig wiederkehrend. Ersichtlich ist dies aus der Zahlungsmodalität, dass jeweils am 20.12. des Jahres die Monate 1-6 des Folgejahres und am 20.06. die Monate 7-12 des laufenden Jahres in den Jahren 2010 bis 2014 die Zuwendungen getätigt wurden.

Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Es ist der Bf., wie sie im Schreiben vom 13.01.2022 ausführt, zuzustimmen, dass der Zuwendungsbegriff gem. § 27 Abs 5 Z 7 EStG 1988 im konkreten Fall deshalb nicht erfüllt ist, da Zuwendungen einer Stiftung dann nicht unter die Zuwendungsbesteuerung gemäß § 27 Abs 5 Z 7 EStG 1988 fallen, wenn die Stiftung Vermögen mit der Auflage erhält, monatlich eine Zuwendung an eine bestimmte Person zu tätigen (Marschner, Optimierung der Familienstiftung⁴ 2019, Rz 1261). Wie oben ausgeführt, ist der Stiftungsrat, der im konkreten Fall aus nahen Angehörigen der Bf. besteht, zum bloßen Vollzugsorgan einer Vermögensweitergabe ohne eigenen Wirkungsbereich konzipiert. Durch die Ausgestaltung und Gebahrung der ***40*** Familienstiftung handelt es sich im gegebenen Fall, wie oben dargestellt, gem. Art. 552 in §§ 18, 25 PGR FL (Lochmann, Die Steuerreform Liechtensteins aus österreichischer Sicht (2012) 144) um ein präferenzielles, unter der Verfügungsmacht des Stifters Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. stehendes Gebilde. Das Vorbringen der Bf., dass

wenn RA Dr. ***18***, der Großvater der Bf., aufgrund „des Erb- und Pflichtteilsverzichtes direkt gesetzliche Unterhaltszahlungen an seine Enkelin getätigt“ hätte, aufgrund der mangelnden Erbschaftssteuerpflicht im Inland keine Steuerpflicht entstanden wäre, kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da dazu die ***40*** Familienstiftung als Zahlungsstelle verwendet wurde. Die Rechtsmeinung, dass Steuerfreiheit der Zuwendungen der ***40*** Familienstiftung an die Bf. als Begünstigte aufgrund der mangelnden Erbschaftsteuer im Inland steuerfrei seien, kann im konkreten Fall nicht zutreffen, da es sich um Zuwendungen einer FL Familienstiftung und nicht um eine Erbschaftsangelegenheit handelt. Die ***40*** Familienstiftung selbst ist nicht unterhaltspflichtig und die vorgebrachte Unterhaltspflicht des Stifters, Dr. ***18***, dem Großvater der Bf. ist nicht evident – es wurde kein Gerichtsbeschluss dazu erlassen –, weshalb keine Leistung an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person in der Person der Bf. vorliegen kann. Nach Ansicht des VwGH liegen bei den Zuwendungen der Stiftung keine freiwillig oder an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person geleistete Bezüge vor, weil die Zuwendungen der Familienstiftung nicht aufgrund eines freiwilligen Entschlusses oder einer freiwillig übernommenen Verpflichtung der Familienstiftung erfolgten, sondern aufgrund der Statuten der Familienstiftung in Erfüllung des Zwecks dieser Stiftung, der insbesondere in der Versorgung der Begünstigten bestand. Es liegt auch keine Leistung an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen vor, weil die FL Familienstiftung selbst nicht unterhaltsverpflichtet sein kann. Die Zuwendungen beruhen demnach nicht auf einer Unterhaltspflicht, sondern zweckmäßig auf den Statuten der Familienstiftung (VwGH 15.01.1991, 90/14/0204). Eine rechtliche aus einer sittlichen Pflicht entstammende Unterhaltspflicht konnte die Bf. im konkreten Fall somit nicht nachweisen. Die ***40*** Familienstiftung hat im konkreten Fall als Zahlstelle für Zuwendungen an die Bf. fungiert und das Vermögen mit der Auflage erhalten, diese Zahlungen an die Bf. zu tätigen, somit erfolgen diese Zahlungen doch durch die ***40*** Familienstiftung als Treuhänderin. Wie der VwGH bereits in seinem Erkenntnis vom 26. März 2025; Ra 2024/13/0093-8, ausgesprochen hat, erfolgen die Zuwendungen aufgrund der Begünstigtenstellung der Bf. (Rz 42). Da im konkreten Fall davon auszugehen ist, dass die Bestimmung des § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 auf Zuwendungen der ***40*** Familienstiftung nicht anwendbar ist, da eine Vergleichbarkeit zwar für Zwecke der Kapitalertragsteuer, jedoch nicht für Zuwendungen an Begünstigte zu erkennen ist, liegen wiederkehrende Einkünfte gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 vor, die aus unionsrechtlichen Gründen wie Zuwendungen von inländischen Privatstiftungen begünstigt – dh. in der Höhe der gemäß § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 zu bemessenden Höhe - zu besteuern sind (VwGH 23.6.2009, 2006/13/0183). Anzumerken ist, dass ein Informationsaustausch gemäß Art. 25a DBA-FL betreffend der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen erst seit dem 01.01.2014 (BGBl. III/Nr. 302) in Kraft ist, somit ist eine Vergleichbarkeit der betreffenden ***40*** Familienstiftung im Beschwerdezeitraum sogar für die Zwecke der Kapitalertragsteuer fraglich. Die ***40*** Familienstiftung ist ähnlich einem „Trust“ steuerlich zu beurteilen. Die an die Bf. getätigten Vermögenszuwendungen erfüllen das

Tatbestandsmerkmal der wiederkehrenden Bezüge gemäß § 29 Z 1 EStG 1988, denn *„Wiederkehrende Bezüge im Sinne des § 29 Z 1 liegen dann vor, wenn Einnahmen in gewissen Zeitabständen wiederkehrend, nicht nur einmal oder rein zufällig mehrmals erzielt werden, auf einem einheitlichen Rechtsgrund beruhen, nicht der Tilgung einer feststehenden Schuld dienen und auch nicht zu anderen Einkunftsarten gehören“* (Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) § 29 EStG - Sonstige Einkünfte (§ 2 Abs. 3 Z 7) Rz 7; VwGH 20.1.2005, 2001/14/0191). Durch die unbestrittenen wiederkehrenden Zahlungen mit monatlicher Bemessung und halbjährlich geleistet, liegen im konkreten Fall ein einheitlicher Rechtsgrund durch den Zweck der Stiftung, die Vorhersehbarkeit (am selben Tag geleistet) und eine tatsächliche Wiederkehr der Zahlungen (halbjährlich) an die Bf. vor. Die Unterlagen der ***40*** Familienstiftung nehmen eine eindeutige Zuordnung des Vermögens zur Bf. vor (Kubik in *„Expert:innendialog zum Thema „Praxisfragen bei Auflösung und Widerruf von Stiftungen und Trusts“* (23.02.2023, LexisNexis Rechtsnews 33703 in lexis360.at)). Auch in der Literatur werden bei den sonstigen wiederkehrenden Bezügen gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 *„Zahlungen eines US-Trusts an die aus dem Trust begünstigte Person“* subsumiert (Hajicek, Rentenbesteuerung im Einkommensteuerrecht, LexisNexis, 13 mit ua. Verweis auf Stoll, Rentenbesteuerung⁴, RZ 1015 ff). Die gleiche Rechtsfolge ergibt sich im konkreten Fall bei der ***40*** Familienstiftung. Auch der Verwaltungsgerichtshof schließt sich in einheitlicher Rechtsprechung dieser Rechtsmeinung eindeutig in seinem Erkenntnis vom 26. März 2025; Ra 2024/13/0093-8 Rz 46 an, dass *„wiederholte Zuwendungen einer Stiftung (...) (subsidiär, wenn diese also insbesondere nicht als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu behandeln sind) als wiederkehrende Bezüge iSd § 29 Z 1 EStG 1988 zu beurteilen“* sind (mit Verweis auf VwGH 20.9.1988, 87/14/0167; Mayr/Hayden, in Doralt et al, EStG20, § 29 Tz 17).

Die ***40*** Familienstiftung ist als präferenzielles Vehikel anzusehen, dessen Gebarung im Beschwerdezeitraum mittels Verfügungsmacht des Großvaters der Bf. gesteuert wird. Die Bf. hat mit ihrem Vorbringen die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht darlegen können. Nachweise zur Steuerfreiheit der ihr zugekommenen Zuwendungen ist die Bf. bis zuletzt schuldig geblieben. Anzumerken ist, dass ein Eingriff in ein verfassungsrechtlich gewährleistetes Recht in das pekuniäre Eigentum der Bf. nicht vorliegen kann, da es sich im konkreten Fall um die Besteuerung von Zuwendungen einer ausländischen Stiftung unter Anwendung verdeckter Treuhandschaften handelt, die von der Bf. nicht rechtzeitig offengelegt wurden.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Dieses Erkenntnis gründet sich auf Tatsachenfeststellungen, die in freier Beweiswürdigung gewürdigt wurden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt im konkreten Fall aufgrund der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.9.1988, 87/14/0167; VwGH 23.6.2009, 2006/13/0183; VwGH 20.1.2005, 2001/14/0191; VwGH 26.03.2025; Ra 2024/13/0093) nicht vor. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demnach nicht zulässig.

Wien, am 30. März 2026