

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, die Richterin Mag. Gertraud Hausherr als beisitzende Richterin, Kommerzialrätin Elfriede Fischer als fachkundige Laienrichterin und Regionaldirektor Johann Gamper als fachkundigen Laienrichter, in nichtöffentlicher Sitzung am 21. 1. 2015 über die Beschwerde der "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz / Gabriele L\*\*\*\*\*", \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\*, vertreten durch HFP Steuerberatungs GmbH, 1030 Wien, Beatrixgasse 32, vom 13. 2. 2014 gegen folgende vermeintliche Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, 2700 Wiener Neustadt, Grazerstraße 95, vom 12. 12. 2013, alle zur Steuernummer 33\*\*\*\*\* betreffend

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)
2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)
3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)
4. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)
5. Einkommensteuer für das Jahr 2003
6. Einkommensteuer für das Jahr 2004
7. Einkommensteuer für das Jahr 2005
8. Einkommensteuer für das Jahr 2006
9. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2003
10. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2004
11. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2005
12. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2006

den Beschluss gefasst:

- I. Die Vorlage des Finanzamtes vom 11. 8. 2014 wird, soweit sie die Vorlage der Beschwerde gegen die vermeintlichen Bescheide vom 12. 12. 2013 betreffend
  1. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2003
  2. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2004
  3. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2005
  4. Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2006

betrifft, als unzulässig zurückgewiesen.

II. Der Antrag der einschreitenden Steuerberatungsgesellschaft auf "Anberaumung eines Erörterungstermins" wird als unzulässig zurückgewiesen.

III. Im Übrigen wird die Beschwerde, soweit sie sich gegen die vermeintlichen Bescheide vom 12. 12. 2013 betreffend

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)

2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)

3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)

4. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006  
(Bescheid vom 11. 4. 2011)

5. Einkommensteuer für das Jahr 2003

6. Einkommensteuer für das Jahr 2004

7. Einkommensteuer für das Jahr 2005

8. Einkommensteuer für das Jahr 2006

richtet, als unzulässig zurückgewiesen.

IV. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG in Verbindung mit § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhaltsdarstellung**

Mit Schreiben vom 28. 2. 2013 gab die steuerliche Vertretung zur Steuernummer 33\*\*\*\*\* betreffend "Gabriele L\*\*\*\*\* / Verlassenschaft nach KR Ing. Ignaz L\*\*\*\*\*" bekannt:

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*wir übermitteln Ihnen nachstehend betreffend oben genannter Mandantin die folgende*

### **SACHVERHALTSDARSTELLUNG**

*Unsere Mandantin, Frau Gabriele L\*\*\*\*\*, ist Erbin und somit Besitzerin eines Depots mit der Nummer 0052\*\*\*\*\* beim Bankhaus J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* in der Schweiz. Das Depot bei J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* besteht seit Oktober 2004, davor war das Finanzvermögen beim Bankhaus C\*\*\*\*\*, ebenfalls in der Schweiz, veranlagt. Das Kapitalvermögen dürfte schon seit weit über 20 Jahren in der Schweiz veranlagt sein und stammt aus versteuertem Geld des per XX.YY.2012 verstorbenen Ehemanns, Herrn KR Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* (aus der Tätigkeit in der Konzernzentrale von T\*\*\*\*\* I\*\*\*\*\*) in der Schweiz). Das Depot hat sich durch*

*Veranlagungen und Erträge in den letzten Jahren weiterentwickelt und wurde wohl aus Praktikabilitäts-, Sicherheits- bzw. Risikostreuungsgründen in der Schweiz veranlagt.*

*Das bei J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* in der Schweiz befindliche Vermögen hatte zum Todestag von KR Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* per XX.YY.2012 einen Wert von rund EUR 1.344 Tsd. Ab dem den Todestag folgenden Tag sind das Vermögen und auch die Erträge der von uns seit kurzem steuerlich vertretenen Witwe Gabriele L\*\*\*\*\* zuzuordnen.*

*Unsere Recherchen in alten Steuererklärungen bzw Bescheiden haben ergeben, dass die Schweizer Kapitalerträge, die durch Anlage dieses Vermögens in Wertpapieren erzielt wurden, bis dato nicht in den Steuererklärungen von Herrn KR Ing. L\*\*\*\*\* erklärt wurden.*

*Frau L\*\*\*\*\* hatte keine Kenntnis davon, dass die erzielten Kapitalerträge in Österreich nicht der Besteuerung unterzogen wurden. Es ist anzunehmen, dass auch ihr verstorbener Ehemann davon ausgegangen ist, dass das Vermögen und die Erträge aufgrund der EU-Zinssteuer iHv 20 % bzw. 35 % ausschließlich im Ausland steuerpflichtig sind. Das Depot besteht zu 99 % aus Anleihen. Unsere Mandantin - steuerlich bis dato nicht vertreten - hat aufgrund aktueller Ereignisse und Zeitungsmeldungen beschlossen, die steuerliche Situation durch uns beurteilen zu lassen.*

*Da Frau Gabriele L\*\*\*\*\* ihren unbeschränkten Wohnsitz in Österreich hat, sind auch ihre ausländischen Einkünfte hier zu versteuern. Dies gilt - für den nicht verjährten Zeitraum - auch für ihren verstorbenen Mann. Wir haben unsere Mandantin dahingehend beraten, eine nachträgliche Offenlegung durchzuführen.*

*Aufgrund der oben angeführten Umstände kam es zu einer Verkürzung von Einkommensteuer bzw. Kapitalertragsteuer. Anbei übermitteln wir Ihnen die entsprechenden Berechnungen und Aufstellungen sowie die jeweiligen Seiten der Steuererklärungen der Jahre 2007 bis 2010 von Frau Gabriele L\*\*\*\*\* als Rechtsnachfolgerin und Erbin des Schweizer Depots, aus denen die Kapitalerträge hervorgehen.*

*Weiters erhalten Sie Kopien der Ertragsaufstellungen sowie Vermögensaufstellungen (erstellt von J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\*) der Jahre 2007 bis 2010 und die von uns erstellten Tabellen, die die einzelnen Zuflüsse unter Berücksichtigung des Abzuges von Quellensteuern sowie EU-Steuerrückbehalte aufzeigen.*

*In der Zusammenfassung sind die gesamten Erträge der Jahre 2007 bis 2010, und zwar Kapitalerträge aus Aktien und Anleihen in Höhe von insgesamt rund EUR 157 Tsd. sowie die anrechenbaren EU-Steuerrückbehalte von rund EUR 24,8 Tsd. ersichtlich.*

*Kumuliert ergibt sich für die Jahre 2007 bis 2010 eine Steuernachzahlung iHv insgesamt rund EUR 14,5 Tsd. Unsere Mandantin wird für eine umgehende Begleichung der Steuerschuld Sorge tragen.*

*Wir schätzen, dass sich die Erträge in den Jahren vor 2007 grundsätzlich ähnlich und abhängig vom Kapitalmarkt entwickelt haben wie im Jahr 2007 und in den nachfolgenden Jahren.*

*Die Jahre bis einschließlich 2006 sind - mangels Vorsatz - abgabenrechtlich verjährt (§§ 207 BAO ff).*

*Wir ersuchen daher um entsprechende Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010.*

*Die Kapitaleinkünfte für das Jahr 2011 werden im Wege der noch einzureichenden Steuererklärung offengelegt.*

*Wir ersuchen um Zustellung aller im Zusammenhang mit dem offengelegten Sachverhalt stehenden Schriftstücken an ...*

*Die gegenständliche Offenlegung gilt für Frau Gabriele L\*\*\*\*\* (Rechtsnachfolgerin ihres verstorbenen Gatten KR Ing. Ignaz L\*\*\*\*\*), wohnhaft in ...*

Ob auch das Nachlassgericht hiervon gemäß § 183 AußStrG hiervon in Kenntnis gesetzt und die Vermögenserklärung (§ 170 AußStrG) berichtet wurde, lässt sich der Sachverhaltsdarstellung nicht entnehmen.

## **Sterbeurkunde, Einantwortungsbeschluss**

Laut Sterbeurkunde des zuständigen Standesamtsverbands ist Kommerzialrat Ing. Ignaz L\*\*\*\*\*, zuletzt wohnhaft \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\*, am XX.YY.2012 verstorben.

Dem Beschluss des Bezirksgerichts Wiener Neustadt vom 10. 8. 2012 zufolge wird die Verlassenschaft nach Kommerzialrat Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* nachgenannten Erben, die ohne die Rechtswohlthat des Inventars auf Grund des Gesetzes je die unbedingten Erbantrittserklärungen abgegeben haben, eingeantwortet und zwar:

- der Witwe Gabriele L\*\*\*\*\*, geboren am ..., \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\*,
- der Tochter Mag Anna Sabina K\*\*\*\*\*, geboren am ..., \*\*\*\*\*Adresse\_2\*\*\*\*\*, und
- dem Sohn Dr. Rochus L\*\*\*\*\*, geboren am ..., \*\*\*\*\*Adresse\_3\*\*\*\*\*,

zu je 1/3.

Laut Einantwortungsbeschluss enthält das Erbteilungsübereinkommen vom 31. 7. 2012 insoweit keine für das gegenständliche Verfahren bedeutsamen Regelungen, als in diesem zwar über Grundvermögen, Guthaben bei österreichischen Banken, Guthaben bei einer österreichischen Versicherung sowie über Faustfeuerwaffen und Jagdwaffen abgesprochen wird, aber keinerlei Ausführungen zu dem ausländischen Bankguthaben laut Sachverhaltsdarstellung vom 28. 2. 2013 enthalten sind.

## **Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2006**

Das Finanzamt erließ mit Datum 12. 12. 2013 Wiederaufnahmebescheide gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 (Einkommensteuerbescheide vom 11. 4. 2011).

Die Bescheide wurden adressiert an "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" zu Handen Gabriele L\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\*.

Die Bescheide wurden jeweils folgendermaßen begründet:

*Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303(4) BAO, weil Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.*

*Die Begründung ist dem Sachbescheid zu entnehmen.*

## **Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006**

Das Finanzamt erließ mit Datum 12. 12. 2013 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2006.

Die Bescheide wurden adressiert an "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" zu Handen Gabriele L\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\*.

Begründend wurde auf eine gesonderte Bescheidbegründung verwiesen.

## **Bescheidbegründungen**

Diese Bescheidbegründungen zu den Einkommensteuerbescheiden 2003 bis 2006, ebenfalls an "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" zu Handen Gabriele L\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\* , adressiert, lauten jeweils:

*Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:*

*Nach (herrschender) Auffassung der Rechtsprechung erfüllt die Nichterklärung von Kapitaleinkünften aus Depots in der Schweiz den Tatbestand der hinterzogenen Abgaben und führt zu der verlängerten Festsetzungsverjährung nach § 207 Abs. 2 BAO (UFS 11.10.2012, RV/1451-W/11; Krafft/Parz in UFSjournal 2013, 61).*

*Denn allein aus dem Umstand, dass erhebliche Kapitalerträge in den Steuererklärungen nicht einmal angegeben werden, ist bereits bedingter Vorsatz durch unvollständige Angaben abzuleiten. Dass ein Steuerpflichtiger gutgläubig der Auffassung sei,*

*erhebliche Einkünfte aus Schweizer Depots seien in Österreich steuerfrei und müssten nicht einmal in den Steuererklärungen angegeben werden, ist realitätsfremd. Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist regelmäßig davon auszugehen, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfügt, auch von der potenziellen Steuerpflicht anfallender Erträge weiß. Das Vorbringen, der Steuerpflichtige sei rechtsirrig davon ausgegangen, mit dem in der Schweiz erfolgten, Quellensteuerabzug seien sämtliche Steuerpflichten in Österreich erfüllt, ist nicht glaubwürdig.*

*Laut Ritz, BAO, § 207 Tz 14ff, ist es keine Voraussetzung, dass der Abgabepflichtige selbst die Abgabe hinterzogen hat (VwGH 24.3.1994, 92/16/0153; 16.12.2004, 2004/16/0146, 0147); die zehnjährige Verjährungsfrist gilt nämlich unabhängig davon, wer die Abgaben hinterzogen hat (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, 0276; 12.12.2007, 2006/15/0004).*

*Der Abgabepflichtige Ignaz L\*\*\*\*\* ist am XX.YY.2012 verstorben. Laut Selbstanzeige vom 28.2.2013 ist seine Gattin, Gabriele L\*\*\*\*\*, die Erbin und somit Besitzerin eines Depots mit der Nummer 0052\*\*\*\*\*, beim Bankhaus J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\*.*

*Die Kontrollmitteilungen aus der Schweiz gingen nur an Gabriele L\*\*\*\*\* für den Zeitraum 2004 bis 2012. Für die Jahre 2004 bis 2010 wurde pro Jahr genau die Hälfte des Betrages laut Vermögensausweis vom Bankhaus J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* der Österreichischen Finanzverwaltung mitgeteilt, ab 2011 der gesamte Betrag des Vermögensausweises. Weiters wurden Unterlagen für das Jahr 2003 von der Bank von E\*\*\*\*\* AG vorgelegt. Somit ist davon auszugehen, dass Frau Gabriele L\*\*\*\*\* bereits seit diesem Zeitraum Einkünfte aus ausländischen Kapitalvermögen hatte.*

## **Anspruchszinsenbescheide 2003 bis 2006**

Das Finanzamt erließ mit Datum 12. 12. 2013 auch Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2003 bis 2006.

Auch diese Bescheide wurden adressiert an "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" zu Handen Gabriele L\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\*.

## **Fristverlängerungsansuchen**

Die steuerliche Vertretung beantragte zur Steuernummer 33\*\*\*\*\* betreffend "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz zH Frau Gabriele L\*\*\*\*\*" mit Schreiben vom 9. 1. 2014, beim Finanzamt eingelangt am 13. 1. 2014, "die Frist zur Einbringung eines Rechtsmittels innerhalb offener Frist gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 - 2006 sowie die Wiederaufnahme der Bescheide 2003 - 2006 und die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003-2006 ausgestellt am 12.12.2013 bis 17.02.2014 zu verlängern."

## **Beschwerde**

Die steuerliche Vertretung erhab zur Steuernummer 33\*\*\*\*\* betreffend "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz / Gabriele L\*\*\*\*\*" mit Schreiben vom 13. 2. 2014, beim Finanzamt eingelangt am 19. 2. 2014, Beschwerde gegen die angeführten Bescheide, verbunden mit dem Antrag auf Beschwerdezinsen (Anmerkungen betreffend Fundstellen nicht wiedergegeben):

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*namens und im Auftrag unserer in der Vollmacht ausgewiesenen Mandantschaft erheben wir gegen nachstehende Bescheide innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde:*

- *Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens der Einkommensteuerbescheide 2003 - 2006,*
- *Einkommensteuerbescheide 2003 - 2006,*
- *Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 - 2006,*  
*alle ausgestellt am 12.12.2013.*

*Der Spruch der Bescheide wird in inhaltlicher Hinsicht angefochten.*

*Es wird beantragt, von dem angenommenen Vorsatz und der sich daraus begründenden längeren Verjährungsfrist für Abgaben abzugehen und das Verfahren betreffend die Jahre 2003 bis 2006 nicht wieder aufzunehmen.*

*Unsere Mandantschaft hat mit Überweisung vom 10.01.2014 sämtliche vorgeschriebenen Abgaben entrichtet. Sie ist jedoch mit der erfolgten Festsetzung und Bescheidbegründung nicht einverstanden. Mit der Einzahlung wurden in keinster Weise die angefochtenen Bescheide anerkannt, es sollen lediglich etwaige Aussetzungszinsen verhindert werden und die Festsetzung von Beschwerdezinsen ermöglicht werden.*

*Begründung:*

*Mit Sachverhaltsdarstellung vom 28.02.2013 für Frau Gabriele L\*\*\*\*\*, Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\*, Ignaz, gaben wir bisher nicht in Steuererklärungen berücksichtigte Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Jahre 2007 - 2010 bekannt.*

*Bereits in der Offenlegung vom 28.02.2013 wurde dargelegt, dass das Vermögen auf dem Depot Nr.: 0052\*\*\*\*\* beim Bankhaus J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* erst am XX.YY.2012 durch Erwerb von Todes wegen zur Gänze auf Frau Gabriele L\*\*\*\* als Gesamtrechtsnachfolgerin übergegangen ist. Aus diesem Grund ist die Jahre 2003 bis 2006 ein möglicher Vorsatz des Verstorbenen ausschließlich aus der Aktenlage sowie ohne Wahrung des Parteiengehörs nicht mehr feststellbar. Auch die Literatur hegt gegenüber der Annahme des Vorsatzes bei einem Verstorbenen erhebliche Bedenken hinsichtlich*

*der Verfassungsmäßigkeit und der Vereinbarkeit mit Art 6 Abs 2 EMRK. Eine etwaige Feststellung der Schuld müsste unter Außerachtlassung des Grundsatzes des rechtlichen Gehörs, der in Österreich durch den unmittelbar anwendbaren Art 6 EMRK garantiert wird erfolgen. Es wären somit, abgesehen von Verfahrensfehlern, auch die verfassungsmäßig gewährleisteten Rechte berührt.*

*In Anlehnung an diese Offenlegung erfolgte seitens der Finanzverwaltung eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO. Mit Bescheid vom 12.12.2013 wurden Abgabennachforderungen sowie Anspruchszinsen für die Jahre 2003 - 2006 festgesetzt.*

*In der Begründung der Bescheide wird über die längere Verjährungsfrist unter anderem wie folgt argumentiert: "Denn allein aus dem Umstand, dass erhebliche Kapitalerträge in der Steuererklärung nicht einmal angegeben worden sind, ist bereits ein bedingter Vorsatz durch unvollständige Angaben abzuleiten".*

*Der Umstand, dass unsere Mandantin keine Kenntnis darüber hatte, dass die erzielten ausländischen Kapitalerträge auf dem Depot ihres verstorbenen Mannes, in Österreich keiner Besteuerung unterzogen wurden, sei nach Ansicht der Finanzverwaltung kein den Vorsatz ausschließender Rechtsirrtum, sondern stelle eine reine Schutzbehauptung dar. Es sei an unserer Mandantin gelegen gewesen in Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht dem Finanzamt den Sachverhalt in den Steuererklärungen zur Gänze offen zu legen.*

*Es könne nach Ansicht der Finanzverwaltung daher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass eine Steuerverkürzung zumindest mit bedingtem Vorsatz begangen worden sei.*

*Die Zugrundelegung einer Verjährungsfrist von zehn Jahren kommt gemäß § 207 Abs. 2 BAO nur in Betracht "soweit" eine Abgabe hinterzogen wurde. Nach herrschender Meinung und Judikatur ist die Beurteilung ob Abgaben hinterzogen wurden eine Vortrage, die prinzipiell im Abgabenveranlagungsverfahren zu klären ist. Die Beurteilung der Vorfrage hat in der Begründung des Bescheides zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist.*

*Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus - die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen.*

*Andernfalls bzw. wenn keine eindeutige und jeden Zweifel ausschließende Feststellung möglich ist, gilt der allgemeine Grundsatz, dass im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten zu entscheiden ist. Es darf daher nicht das Vorliegen eines Eventualvorsatzes, sondern bestenfalls bewusste Fahrlässigkeit angenommen werden. Nach herrschender Meinung*

ist die Unschuldsvermutung auch für die Beurteilung der "hinterzogenen Abgabe" anzuwenden.

Im gegenständlichen Fall unserer Mandantin wurde in der Begründung aufgrund der nicht vollständigen Erklärung von Kapitaleinkünften für die Jahre 2003 - 2006 mehr oder weniger pauschal eine vorsätzliche Abgabenverkürzung unterstellt, ohne dass das etwaige Vorliegen einer Hinterziehungsabsicht im vorliegenden Einzelfall konkret geprüft wurde. Nach herrschender Meinung und Judikatur ist hier jedenfalls eine Einzelfallbetrachtung durchzuführen und eine pauschale, verallgemeinernde und vereinfachende "pro fisco" Entscheidung ist keinesfalls ausreichend.

Ob die strafrechtlich bedeutsamen objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale der Hinterziehung vorliegen, ist auch im Verfahren der Abgabenfestsetzung nach materiellem Finanzstrafrecht zu beurteilen.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruchs mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Für die Verwirklichung eines derartigen Vorsatzdelikts ist es erforderlich, dass der Abgabepflichtige gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Dabei reicht es grundsätzlich aus, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Nach ständiger Rechtsprechung muss der Täter für das Vorliegen eines Eventualvorsatzes das mit seinem Handeln verbundene Risiko erkannt und als so hoch eingeschätzt haben, dass er die Möglichkeit der Verwirklichung des Tatbildes ernst nimmt. Das bedeutet, er muss es als naheliegend ansehen sich aber dennoch zur Tat entschließen weil er auch einen solchen Ablauf der Ereignisse hinzunehmen gewillt ist.

Bewusst fahrlässig handelt hingegen, wer es für möglich hält, dass er einen einem bestimmten Tatbild entsprechenden Sachverhalt verwirklicht, ihn aber nicht herbeiführen will.

In beiden Fällen erkennt der Täter die Möglichkeit des verlönten Erfolgseintrittes. Im Falle bewusster Fahrlässigkeit handelt er jedoch im Vertrauen darauf, dass dieser Erfolg nicht eintreten wird.

Dem Argument der Behörde, dass aus dem Umstand, dass die Kapitalerträge für die Jahre 2003 - 2006 gar nicht deklariert wurden, eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG bewirkt worden sei, kann insofern nicht Folge geleistet werden, als dieses nicht aufzeigt, dass der Steuerpflichtige den Verstoß gegen die Rechtsordnung auch erkannt hat. Das bloße Bestehen einer diesbezüglichen Verdachtslage reicht jedoch nicht

aus, vom Vorliegen einer Abgabenhinterziehung auszugehen. Eine Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs 1 FinStrG iVm § 8 FinStrG ist eben nicht schon bei Vorliegen einer objektiven Abgabenverkürzung gegeben, sondern erfordert Vorsatz als subjektives Tatbestandsmerkmal. Deshalb kann eine Abgabenhinterziehung erst dann als erwiesen gelten, wenn in nachprüfbarer Weise auch der Vorsatz feststeht.

Eine derartige Feststellung wurde seitens der Behörde nicht getroffen, weshalb die Argumentation unzureichend ist, um ein vorsätzliches Handeln der Abgabepflichtigen zu begründen.

Die Finanzverwaltung vertritt weiters die Meinung, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung anzunehmen ist, dass derjenige der über ein größeres Vermögen verfügt, auch von der potentiellen Steuerpflicht anfallender Erträge weiß. Vorweg ist zu betonen, dass die Höhe des Vermögens nicht objektives Beurteilungskriterium für die steuerlichen Kenntnisse des Abgabepflichtigen sein kann, da hier kein nachvollziehbarer Zusammenhang besteht. Die Begründung der Finanzverwaltung darf nicht in einer pauschalen Aussage bestehen. Insbesondere kann nicht ohne nähere Begründung davon ausgegangen werden, dass eine Person, die keinerlei steuerlichen Fachkenntnisse besitzt, über die Besteuerung von ausländischen Kapitaleinkünften Bescheid weiß sowie über den Umstand informiert ist, dass zusätzlich beispielsweise ausschüttungsgleiche Erträge, und Substanzgewinne berechnet und besteuert werden müssen. Ebenso kann Detailwissen über Doppelbesteuerungsabkommen wie zum Beispiel wann und in welcher Höhe Quellensteuern einbehalten werden dürfen und müssen von einem steuerlichen Laien nicht erwartet werden.

In der Begründung des Bescheides vom 12.12.2013 hat die Behörde die zu beurteilende Vorfrage, ob und warum eine Abgabenhinterziehung vorgelegen hat gar nicht beurteilt.

Wie bereits in der Offenlegung vom 28.02.2013 dargelegt wurde, war Frau L\*\*\*\*\* zweifelsfrei der Ansicht, dass sie aufgrund in der Schweiz gezahlter EU-Quellensteuer mit den Erträgnissen aus den Schweizer Bankkonten nicht weiter steuerpflichtig sei, sondern vielmehr die ausländischen Quellensteuern auf die ausländischen Kapitaleinkünfte eine Endbesteuerungswirkung (vergleichbar der Österreichischen KEST) hätten.

Es kann also von der Abgabenbehörde maximal zu prüfen sein, ob die Abgabepflichtige hinsichtlich der Nichtbesteuerung der Einkünfte in Österreich einem Irrtum unterlegen ist.

Gegen einen Vorsatz des Verstorbenen spricht ebenfalls, seine Kapitaleinkünfte dem ausländischen Quellensteuerabzug unterlagen und er wohl der irrgen Meinung war, dass die ausländischen Quellensteuern auf die ausländischen Kapitaleinkünfte eine Endbesteuerungswirkung (vergleichbar der Österreichischen KEST) hätten.

Gemäß § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterläuft, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen lässt.

*§ 9 FinStrG unterscheidet nicht zwischen Tat- und Rechtsirrtum. Jeder Irrtum ist daher geeignet, die Zurechnung der Schuld auszuschließen, falls er entschuldbar ist.*

*Im Bereich des Finanzstrafrechts ist also ein Rechtsirrtum dem Tatirrtum gleichgestellt.*

*Ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Somit besagt der ausdrückliche Gesetzeswortlaut, dass im Falle eines Irrtums, auch bei dessen Unentschuldbarkeit, Vorsatz ausgeschlossen ist (§ 9 FinStrG).*

*Laut Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 4. September 1973 wurde im Finanzstrafrecht eine der modernen Rechtsentwicklung Rechnung tragende Irrtumsregelung getroffen, welche auch darauf Bedacht nimmt, dass die Gesellschaft heute weit gehend von Normen geleitet wird, die im allgemeinen Wertebewusstsein nicht vorgebildet sind und auch nicht von jedem Normadressaten - mag er auch höhere Bildung haben - zur Gänze überschaut werden können, was insbesondere für die Vielzahl der steuerrechtlichen Vorschriften gilt.*

*Diese Entscheidung weist sehr klar auf die Komplexität steuerlicher Regelungen und Norminhalte hin und macht deutlich, dass diese insbesondere bei Laien nicht vorausgesetzt werden können.*

*Letztlich geht es nur bei der Frage der Entschuldbarkeit des Irrtums und daher letztlich bei der Frage der Fahrlässigkeit darum, ob die Steuerpflichtige Erkundigungen hinsichtlich der Aufnahme der ausländischen Kapitaleinkünfte in die Österreichische Einkommensteuererklärung einzuholen gehabt hätte. Hier liegt einem jüngeren deutschen Judikat (FG Münster v. 5.9.2007, 1 K 1544/04 E) die Ansicht zugrunde, dass aus dem bloßen Unterlassen der Einholung von Erkundigungen kein bedingter Vorsatz abgeleitet werden kann.*

*In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des UFS nicht einmal Wirtschaftstreuhändern der Vorwurf des Vorsatzes - nicht einmal der groben Fahrlässigkeit - gemacht wird, wenn sie mit den Untiefen des I\*\*\*\*\*en Steuerrechts (Anknüpfung der unbeschränkten Steuerpflicht an Wohnsitz in Österreich, Glaube an Existenz eines DBA zwischen Österreich und Cayman Islands) nicht vertraut sind.*

*Die jüngere Rsp des VwGH belegt, dass auch bei Personen des Wirtschaftslebens der einschlägige Wissensstand nicht überschätzt werden darf (gilt insbesondere bei der abgabenrechtlichen Beurteilung komplexer Sachverhalte) und der Vorwurf des "Wissen müssen" maximal ein fahrlässiges Verhalten begründen kann, nicht jedoch Vorsatz.*

*Ähnlich wurde auch zum Irrtum über die Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte im Bereich der DBA-Anwendung entschieden.*

*Unsere Mandantin hat bis dato keine Abgabenerklärungen abgegeben, sie hat eine Abgabenverkürzung weder ernstlich für möglich gehalten noch sich mit ihr abgefunden und ihr ist diese falsche Ansicht erst im Zuge verstärkter Medienberichterstattung bzw. schlussendlich durch unsere Beratung bewusst geworden.*

Wie in der Bescheidbegründung angeführt wird betrafen die Kontrollmitteilungen aus der Schweiz über die Jahre 2004 bis 2010 je zur Hälfte Frau Gabriele L\*\*\*\*\* sowie ihren verstorbenen Mann.

Dies ist dadurch zu erklären, dass es sich bei gegenständlichem Konto ab dem Jahr 2004 offensichtlich um ein nicht unübliches Gemeinschaftskonto gehandelt hat. Die Eröffnung eines derartigen Kontos wurde aus Gründen der Nachlassplanung sowie der Vorsorge für etwaige Krankheitsfälle durchgeführt. Wirtschaftlich berechtigt sind bei einem derartigen Gemeinschaftskonto zwar grundsätzlich alle Joint-Account-Inhaber, nach nationalem österreichischem Steuerrecht und ständiger Rechtssprechung ist jedoch nur derjenige wirtschaftliche Eigentümer des Vermögens (§ 24 BAO) bzw. Einkünftezurechnungssubjekt, der nach den Vereinbarungen im Innenverhältnis der Konteninhaber untereinander über das Vermögen bzw. die Einkünfte verfügen soll, wenn dies auch tatsächlich in Realität umgesetzt wird. Die Vereinbarung im Innenverhältnis, dass zu Lebzeiten nur eine Person über das Vermögen Verfügungsberechtig sein soll, spricht deutlich gegen eine Vermögensübertragung sowie auch gegen einen Bereicherungswillen unter Lebenden - vielmehr soll erst mit dem Tod des Erblassers die Verfügungsgewalt auf die anderen Joint-Account-Inhaber übergehen (vgl. dazu Frabeger/Petritz in Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein/Schweiz, 3.3.1.5. Zurechnung bei Gemeinschaftskonten/Kollektivbeziehungen).

Frau Gabriele L\*\*\*\*\* hat sich zu Lebzeiten ihres Mannes in keiner Weise aktiv um das Konto ihres Mannes gekümmert, geschweige denn sich in irgendeiner Art und Weise Gedanken über eine etwaige Steuerpflicht gemacht. Im ehelichen Alltag hatte sie stets für den gemeinsamen Haushalt und die Kinder gesorgt; finanzielle Angelegenheiten hat ihr Mann geregelt. Es kann ihr aus steuerlicher Sicht sicherlich Fahrlässigkeit, keinesfalls jedoch Vorsatz vorgeworfen werden, weshalb der Annahme einer langen Verjährungsfrist auch aus diesem Grund keinesfalls gefolgt werden kann.

Zusammenfassend halten wir nochmals fest, dass der Abgabenverkürzung kein vorsätzliches Verhalten unserer Mandantin bzw ihres Mannes zu Grunde lag. Dem verstorbenen Ehemann Ignaz L\*\*\*\*\* kann der unterstellte Vorsatz auch in keiner Weise mehr nachgewiesen werden. Die unterlaufene Ordnungswidrigkeit wurde durch die Sachverhaltsdarstellung und Offenlegung vom 28.02.2013 berichtigt und § 207 Abs. 2 BAO iVm §§ 8 Abs. 1, 33 Abs. 1 FinStrG kann nicht zur Anwendung kommen. Somit ist in weiterer Folge von der kürzeren Verjährungsfrist für Abgaben von fünf Jahren auszugehen.

Eine Nachforderung von Abgaben für die Jahre 2003 - 2006 erfolgt demnach rechtsgrundlos und den entsprechenden Bescheiden ist seitens unserer Mandantin nicht Folge zu leisten.

Sollte dieses Rechtsmittel zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht Wien vorgelegt werden, so beantragen wir bereits jetzt die Anberaumung eines Erörterungstermins sowie gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Weiters

*beantragen wir in diesem Zusammenhang gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO die Fällung des Erkenntnisses durch einen Spruchsenat.*

*Weiters wird beantragt, die von unserer Mandantschaft am 10.01.2014 entrichtete Abgabennachzahlung der Jahre 2003 bis 2006 (EUR 43.1 05,66) inklusive den Anspruchsziens (EUR 5.654,86) veranlagt mit o.a. Bescheiden vom 12.12.2013 gem § 205 a BAO iVm §§ 323 Abs. 29 BAO bis zum Zeitpunkt der Entscheidung durch die zuständige Finanzverwaltung zu verzinsen.*

*Wir verbleiben mit bestem Dank im Voraus für die antragsgemäße Behandlung unseres Begehrens und ersuchen in objektiver Beurteilung der angeführten Sachlage im Sinne unseres Antrags zu entscheiden...*

## **Beschwerdevorentscheidungen**

Mit Datum 24. 6. 2014 erließ das Finanzamt abweisende Beschwerdevorentscheidungen hinsichtlich sämtlicher angefochtener Bescheide.

Die Beschwerdevorentscheidungen wurden adressiert an "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" zu Handen der steuerlichen Vertretung.

Begründet wurden die Beschwerdevorentscheidungen - mit gesonderter, ebenfalls an "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" zu Handen der steuerlichen Vertretung adressierten - Bescheidbegründungen:

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

*Wurden steuerpflichtige Abgaben nicht erklärt, liegt neben einer Verletzung einschlägiger materiellrechtlicher Erklärungspflichten auch ein Verstoß gegen generelle Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflichten gemäß § 119, § 120 BAO vor. Davon umfasst werden alle für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände, welche von der Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen sind. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Die Abgabepflichtige muss dabei nicht nur die Besteuerungsgrundlagen offen legen, sondern auch alle anderen Umstände, die für die Feststellung und den Umfang der Abgabepflicht von Bedeutung sind. Die Behörde muss durch die Offenlegung in die Lage versetzt werden, die Abgabe richtig zu bemessen. Selbst wenn die Abgabepflichtige bezüglich Steuerpflicht einen anderen Rechtsstandpunkt vertritt, muss sie durch eine vollständige Offenlegung der Behörde eine rechtliche Beurteilung der Abgabepflicht zumindest ermöglichen.*

*Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.*

*Es steht fest, dass die Erträge aus in der Schweiz gehaltenem Kapitalvermögen in den Einkommensteuererklärungen nicht enthalten waren und somit nicht offen gelegt wurden. Der objektive Tatbestand ist somit erfüllt.*

*Vorsätzliches Handels beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. VwGH 30.10.2003, 99/15/0098; 23.6.1992, 92/14/0036). Dabei genügt es - nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250). Die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand der Tatsache nicht "im naturwissenschaftlichen-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (vgl. VwGH 23.2.1994, 92/15/0159).*

*Für den subjektiven Tatbestand einer Steuerhinterziehung ist es erforderlich, dass der Täter den Steueranspruch kennt und weiß, dass er unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen macht und dadurch der Steueranspruch beeinträchtigt wird.*

*Die zehnjährige Verjährungsfrist gem. § 207 Abs 2 BAO gilt unabhängig davon, wer die Abgaben hinterzogen hat (VwGH 12.12.2007, 2006/15/0004). Es ist nicht erforderlich, dass der Abgabepflichtige selbst die Abgabe hinterzogen hat.*

*Der Erblasser, Herr Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* war bis 26.3.2009 Aufsichtsratsvorsitzender der T\*\*\*\*\* I\*\*\*\*\* AG mit Sitz in Wr. Neustadt; zuvor war er Vorstand der T\*\*\*\*\* I\*\*\*\*\* AG. Alleiniger Gesellschafter der T\*\*\*\*\* I\*\*\*\*\* AG ist die schweizerische T\*\*\*\*\* U\*\*\*\*\* AG. Aus der Sachverhaltsdarstellung vom 28.2.2013 ist zu entnehmen, dass Herr Ing. L\*\*\*\*\* auch in der T\*\*\*\*\*-Konzernzentrale in der Schweiz tätig war. Sowohl aus der Tätigkeit in der Konzernzentrale in der Schweiz als auch auf Grund der langjährigen Tätigkeit als Aufsichtsratsvorsitzender der Österreichischen Tochtergesellschaft einer schweizerischen Gesellschaft musste dem Erblasser bekannt und bewusst gewesen sein, dass Kapitaleinkünfte steuerpflichtig sind.*

*Bei einem Vermögensstand von über einer Million Euro auf schweizerischen Depots, bei Geschäftsbeziehungen zu mehreren schweizerischen Banken über einen langen Zeitraum und bei einem ständigen beruflichen Berührungspunkt zur Schweiz ist es realitätsfremd, wenn die Auffassung vertreten wird, gerade die nicht unerheblichen Einkünfte aus den Schweizer Depots seien in Österreich steuerfrei und müssten nicht einmal in den Steuererklärungen angegeben werden. In diesem Zusammenhang dürfen auch die seit vielen Jahren in den Medien bzw. in der Öffentlichkeit geführten politischen Diskussionen*

*bezüglich der Sicherstellung der Besteuerung von Kapitaleinkünften aus in der Schweiz angelegten Kapitalvermögen nicht unberücksichtigt bleiben.*

*Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist regelmäßig anzunehmen, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfügt, auch von der potentiellen Steuerpflicht anfallender Erträge weiß. Der Einwand der Erblasser oder dessen Gattin sie wäre in Ansehung der in der Schweiz erhobenen Quellensteuer davon ausgegangen, dass in Österreich keine Besteuerung der Kapitalerträge mehr zu erfolgen habe, weshalb sie einem den Vorsatz ausschließenden Rechtsirrtum unterlegen wäre, stellt daher eine reine Schutzbehauptung dar, zumal es jederzeit möglich gewesen wäre, in Erfüllung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht den Sachverhalt dem Finanzamt gegenüber zur Gänze offen zu legen. Widrigfalls trägt der Abgabepflichtige das Risiko eines Rechtsirrtums. Entschuldbar ist ein Irrtum, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung einer Sorgfaltspflicht, in einer Handlungsweise weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen konnte (vgl. VwGH 26.11.1998, 98/16/0199). In diesem Zusammenhang ist noch zu erwähnen, dass der Erblasser zumindest seit dem Jahr 2000 steuerlich vertreten war.*

*Es ist auch unglaublich, dass Frau L\*\*\*\*\* (bzw. der Erblasser) zweifelsfrei der Ansicht waren, dass auf Grund der in der Schweiz gezahlten EU-Quellensteuer eine Endbesteuerungswirkung verbunden sein kann. Die "EU-Quellensteuer" basiert auf der EU-Zinsrichtlinie.*

*Diese Richtlinie ist erst am 1.7.2005 in Kraft getreten und betrug in den Jahren 2005 und 2006 nur 15%. Auch aus den vorgelegten bzw. nachgereichten Unterlagen ist ersichtlich, dass für die Jahre 2003 und 2004 kein EU-Steuerrückbehalt eingehoben wurde.*

*Damit steht fest, dass es sich bei den Ausführungen in der Beschwerde um reine Schutzbehauptungen handelt.*

*Hinsichtlich der wahrheitswidrigen Nichtangabe der ausländischen Einkünfte handelte der Erblasser mindestens mit Eventualvorsatz. Es ist davon auszugehen, dass der Erblasser wusste, dass die Einnahmen aus Kapitalvermögen nicht angegeben waren und dass er es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen hat, dass dadurch Steuern hinterzogen wurden.*

*Wenn in der Beschwerde zur Bestätigung der Auffassung, dass aus dem bloßen Unterlassen der Einholung von Erkundigungen kein bedingter Vorsatz abgeleitet werden kann, auf das Judikat des FG Münster, vom 5.9.2007, 1K 1544/04 E, verwiesen wird, wird dabei übersehen, dass das FG Baden-Württemberg mit Urteil vom 17.6.2008, 8 K 59/04 festgestellt hat, dass die pflichtwidrige Nichtdeklaration von Kapitaleinkünften zu einer verlängerten Festsetzungsverjährung führt, da eine vorsätzliche Steuerhinterziehung vorliegt.*

## **Vorlageantrag**

Mit Schreiben vom 18. 7. 2014 stellte "Gabriele L\*\*\*\*\* / Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" durch die steuerliche Vertretung Vorlageantrag:

*... namens und im Auftrag unserer in der Vollmacht ausgewiesenen Mandantin, haben wir gegen die Bescheide (Einkommensteuer- und Wiederaufnahmebescheide 2003 - 2006 sowie Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 - 2006) des Finanzamtes 33 Neunkirchen, Wiener Neustadt vom 12.12.2013 fristgerecht am 13.02.2014 das Rechtsmittel der Beschwerde ergriffen. Diese Beschwerde wurde von der Erstbehörde mittels Beschwerdevorentscheidung vom 24.06.2014, bei uns eingelangt am 25.06.2014 sowie am 27.06.2014, als unbegründet abgewiesen.*

*Wir stellen binnen offener Frist den Antrag, die Beschwerde unserer o.a. Mandantin vom 13.02.2014 dem zuständigen Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.*

*Dies betrifft die Wiederaufnahmebescheide und die Einkommensteuerbescheide 2003 - 2006 vom 12.12.2013. Wir beantragen diese ersatzlos aufzuheben, da mangels Vorsatz die lange Verjährungsfrist nicht zum Tragen kommt.*

*In den Begründungen zu den Bescheiden bzw in den Beschwerdevorentscheidungen wird die vorsätzliche Abgabenhinterziehung aufgrund diverser Annahmen und Mutmassungen unterstellt.*

*Faktum ist, dass diese Annahmen keinesfalls den angenommenen Vorsatz ausreichend beweisen können. Herrn KR Ing. L\*\*\*\*\* kann der unterstellte Vorsatz nicht nachgewiesen werden, da er am XX.YY.2012 verstorben ist; seine Witwe Gabriele L\*\*\*\*\* hatte sich bis zum Tod ihres Mannes nie ernsthaft, geschweige denn betreffend irgendeiner Steuerpflicht, mit dem Schweizer Konto beschäftigt.*

*Es ist nochmals festzuhalten, dass das Vermögen auf dem Depot Nr.: 0052\*\*\*\*\* beim Bankhaus J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* erst am XX.YY.2012 durch Erwerb von Todes wegen zur Gänze auf unsere Mandantin, Frau Gabriele L\*\*\*\*\*, als Gesamtrechtsnachfolgerin übergegangen ist. Aus diesem Grund ist für die Jahre 2003 bis 2006 ein möglicher Vorsatz des Verstorbenen ausschließlich aus der Aktenlage sowie ohne Wahrung des Parteiengehörs nicht mehr feststellbar. Auch die Literatur hegt gegenüber der Annahme des Vorsatzes bei einem Verstorbenen erhebliche Bedenken hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit und der Vereinbarkeit mit Art 6 Abs 2 EMRK.*

*Eine etwaige Feststellung der Schuld müsste unter Außerachtlassung des Grundsatzes des rechtlichen Gehörs, der in Österreich durch den unmittelbar anwendbaren Art 6 EMRK garantiert wird erfolgen. Es wären somit, abgesehen von Verfahrensfehlern, auch die verfassungsmäßig gewährleisteten Rechte berührt.*

*Das für die subjektive Tatseite des Deliktes der Abgabenhinterziehung erforderliche "Verwirklichenwollen" des Sachverhaltes kann in dem Verhalten unserer Mandantin keinesfalls erblickt werden. Vielmehr war unsere Mandantin davon überzeugt, dass für sie in Österreich kein steuerlicher Handlungsbedarf bestehe. Hinsichtlich der Schweizer Kapitaleinkünfte hatte sie daher keinerlei Zweifel betreffend die Nichtnotwendigkeit der Angabe in den Steuererklärungen.*

*Wir ersuchen daher, die in unserer Beschwerde vom 13.02.2014 angeführten Argumente entsprechend zu würdigen und eine antragsgemäße Entscheidung im Sinne unserer Ausführungen zu treffen.*

*Auch möglicherweise sogar grob fahrlässiges Verhalten stellt keinen Vorsatz dar, die lange Verjährungsfrist kommt daher nicht zu tragen. Auch im Zweifelsfall wäre jedenfalls "pro-reo" zu entscheiden.*

*Wir verbleiben mit bestem Dank im Voraus für die antragsgemäße Behandlung unseres Begehrens und ersuchen in objektiver Beurteilung der angeführten Sachlage im Sinne unseres Antrags zu entscheiden...*

## **Vorlagebericht**

Mit Bericht vom 11. 8. 2014 legte das Finanzamt des Bundesfinanzgericht eine Beschwerde der "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" vom 17. 2. 2014 betreffend folgende Bescheide vor:

*Einkommensteuer (Jahr: 2003) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2003*

*Einkommensteuer (Jahr: 2004) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Einkommensteuer (Jahr: 2005) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Einkommensteuer (Jahr: 2006) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt (Jahr: 2003) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt (Jahr: 2004) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt (Jahr: 2005) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt (Jahr: 2006) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Anspruchszinsen (§ 205 BAO) (Jahr: 2003) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Anspruchszinsen (§ 205 BAO) (Jahr: 2004) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Anspruchszinsen (§ 205 BAO) (Jahr: 2005) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

*Anspruchszinsen (§ 205 BAO) (Jahr: 2006) (33\*\*\*\*\*) 12.12.2013*

Bezughabende Norm sei § 207 BAO, zu Sachverhalt und Antrag wurde ausgeführt:

*Sachverhalt:*

*Bestritten wird die vorsätzliche Abgabenhinterziehung betreffend Schweizer Zinseinkünfte und die damit verbundene Wiederaufnahme der Jahre 2003 - 2006 auf Grund der zehnjährigen Verjährungsfrist.*

*Beweismittel:*

*Sachverhaltsdarstellung des Steuerberaters vom 28.2.2013 und die ausführliche Bescheid- und Beschwerdevorentscheidungsbegründung.*

*Stellungnahme:*

*Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt beantragt die Abweisung der Beschwerde.*

*Voraussetzung ist nicht, dass der Abgabepflichtige selbst die Abgabe hinterzogen hat (VwGH 24.3.1994, 92/16/0153; VwGH 16.12.2004, 2004/16/0146, 0147); die zehnjährige Verjährungsfrist gilt nämlich unabhängig davon, wer die Abgaben hinterzogen hat (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, 0276; VwGH 12.12.2007, 2006/15/0004).*

*Für die Beurteilung der Abgabenhinterziehungsabsicht ist daher von wesentlicher Bedeutung, dass der Erblasser weder Einkünfte erklärt hat noch sonst in irgendeiner Art und Weise den Sachverhalt offen gelegt hat, obwohl ihm auf Grund seiner langjährigen beruflichen Tätigkeit (als Arbeitnehmer und Selbständiger) bewusst sein musste, dass ausländische Kapitalerträge im Inland steuerpflichtig sind.*

*Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse gelangt das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt zu der Auffassung, dass zumindest vom Vorliegen eines bedingten Vorsatzes hinsichtlich der Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht und der Bewirkung einer Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit b FinStrG ausgegangen werden muss, dh. dass der Erblasser diese Verletzung und dadurch bewirkte Abgabenverkürzung jedenfalls ernstlich für möglich gehalten und in Kauf genommen hat.*

*Da somit der Hinterziehungstatbestand des § 207 Abs. 2 BAO zu bejahen ist, kommt die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung. Im Übrigen wird auf die ausführliche Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 24.6.2014 verwiesen.*

*Nach Ansicht des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt liegt Vorsatz vor und damit war die Wiederaufnahme der Jahre 2003 - 2006 erforderlich.*

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Rechtsgrundlagen**

§ 260 BAO lautet:

7. Zurückweisung der Beschwerde

*§ 260. (1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie*

- a) nicht zulässig ist oder*
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.*

*(2) Eine Bescheidbeschwerde darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Beschwerdefrist eingebracht wurde.*

## **Verfahrensgegenstand**

§ 265 BAO lautet:

### **11. Vorlage der Beschwerde und der Akten**

*§ 265. (1) Die Abgabenbehörde hat die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.*

*(2) Die Vorlage der Bescheidbeschwerde hat jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.*

*(3) Der Vorlagebericht hat insbesondere die Darstellung des Sachverhaltes, die Nennung der Beweismittel und eine Stellungnahme der Abgabenbehörde zu enthalten.*

*(4) Die Abgabenbehörde hat die Parteien (§ 78) vom Zeitpunkt der Vorlage an das Verwaltungsgericht unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes zu verständigen.*

*(5) Partei im Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auch die Abgabenbehörde, deren Bescheid mit Bescheidbeschwerde angefochten ist.*

*(6) Die Abgabenbehörde ist ab der Vorlage der Bescheidbeschwerde verpflichtet, das Verwaltungsgericht über Änderungen aller für die Entscheidung über die Beschwerde bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse unverzüglich zu verständigen. Diese Pflicht besteht ab Verständigung (Abs. 4) auch für den Beschwerdeführer.*

## **Vorlageantrag**

Dem vom Finanzamt vorgelegten Aktenteilen zufolge wurde am 18. 7. 2014 ein Vorlageantrag nur hinsichtlich der "Wiederaufnahmebescheide" und "Einkommensteuerbescheide 2003 - 2006 vom 12.12.2013" gestellt.

Ein Vorlageantrag in Bezug auf die Bescheide vom 12.12.2013 betreffend Anspruchszinsen ist aus den vom Finanzamt vorgelegten Aktenteilen nicht ersichtlich.

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen nach § 265 Abs. 1 BAO hatte daher eine Vorlage einer Beschwerde betreffend die Anspruchszinsen nicht zu erfolgen.

## **Zurückweisung**

Die Vorlage einer derartigen Beschwerde durch das Finanzamt ist somit als unzulässig zurückzuweisen.

## **Senatsentscheidung**

Dieser Beschluss ist - wie beantragt (§ 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO) - durch den Senat (nicht durch den "Spruchsenat", §§ 65 ff FinStrG) zu treffen.

## **Mündliche Verhandlung**

Von der Durchführung der beantragten (§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO) mündlichen Verhandlung ist gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 BAO abzusehen, da die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen ist und angesichts der Aktenlage und der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht zweckmäßig ist.

## **Verfahrensgegenstand**

Zu entscheiden ist daher in diesem Verfahren nur über die Beschwerde vom 18. 7. 2014 in Bezug auf die (vermeintlichen) Wiederaufnahmbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 sowie in Bezug auf die (vermeintlichen) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2006, alle vom 12. 12. 2013.

## **Erörterungstermin**

§ 269 BAO lautet:

### *14. Ermittlungen*

*§ 269. (1) Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Dies gilt nicht für:*

- a) § 245 Abs. 3 (Verlängerung der Beschwerdefrist),

- b) §§ 262 und 263 (*Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung*),
  - c) §§ 278 Abs. 3 und 279 Abs. 3 (*Bindung an die für den aufhebenden Beschluss bzw. für das Erkenntnis maßgebliche Rechtsanschauung*).
- (2) *Die Verwaltungsgerichte können das zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes erforderliche Ermittlungsverfahren durch eine von ihnen selbst zu bestimmende Abgabenbehörde durchführen oder ergänzen lassen.*
- (3) *Der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter kann die Parteien zur Erörterung der Sach- und Rechtslage sowie zur Beilegung des Rechtsstreits laden. Über das Ergebnis ist eine Niederschrift anzufertigen.*

### **Kein Rechtsanspruch**

Ein Rechtsanspruch auf die Erörterung der Sach- und Rechtslage außerhalb einer mündlichen Verhandlung nach § 269 Abs. 3 BAO besteht nicht (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren § 269 BAO Anm 6).

### **Zurückweisung**

Der unzulässige Antrag der einschreitenden Steuerberatungsgesellschaft auf "Anberaumung eines Erörterungstermins" ist daher ebenfalls als unzulässig zurückzuweisen.

### **Senatsentscheidung**

Dieser Beschluss ist - wie beantragt (§ 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO) - durch den Senat (nicht durch den "Spruchsenat", §§ 65 ff FinStrG) zu treffen.

### **Mündliche Verhandlung**

Von der Durchführung der beantragten (§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO) mündlichen Verhandlung ist gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 BAO abzusehen, da die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen ist und angesichts der Aktenlage und der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht zweckmäßig ist.

## **Fehlende Rechtswirksamkeit der angefochtenen vermeintlichen Bescheide**

§ 93 BAO lautet:

§ 93. (1) Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

(2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

(3) Der Bescheid hat ferner zu enthalten

- a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;
- b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, daß das Rechtsmittel begründet werden muß und daß ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254).

(4) Enthält der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angabe über die Rechtsmittelfrist oder erklärt er zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig, so wird die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt.

(5) Ist in dem Bescheid eine kürzere oder längere als die gesetzliche Frist angegeben, so gilt das innerhalb der gesetzlichen oder der angegebenen längeren Frist eingebrachte Rechtsmittel als rechtzeitig erhoben.

(6) Enthält der Bescheid keine oder eine unrichtige Angabe über die Abgabenbehörde, bei welcher das Rechtsmittel einzubringen ist, so ist das Rechtsmittel richtig eingebracht, wenn es bei der Abgabenbehörde, die den Bescheid ausgefertigt hat, oder bei der angegebenen Abgabenbehörde eingebracht wurde.

## **Bescheidadressat**

Die angefochtenen vermeintlichen Bescheide richten sich an "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" zu Handen Gabriele L\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*Adresse\_1\*\*\*\*\*.

Weder den angefochtenen Bescheiden selbst noch den Bescheidbegründungen hierzu lässt sich entnehmen, wer die "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" sein soll. Die dieser Gemeinschaft nach Ansicht des Finanzamts angehörigen Erben werden an keiner Stelle genannt.

Auch die Beschwerde, die Beschwerdevorentscheidungen und der Vorlageantrag enthalten keinerlei Hinweise auf die Nämlichkeit der mit "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" gemeinten Personen.

In der Sachverhaltsdarstellung vom 28. 2. 2013 wird angegeben, Inhaber des Depots bei der Schweizer Bank sei der verstorbene Kommerzialrat Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* gewesen, aus dessen versteuerten Einkünften dieses Depot auch gespeist worden sei. "Rechtsnachfolgerin und Erbin des Schweizer Depots" sei dessen Gattin Gabriele L\*\*\*\*\*.

Dem Einantwortungsbeschluss vom 10. 8. 2012 zufolge wurde hingegen die Verlassenschaft nach Kommerzialrat Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* der Witwe Gabriele L\*\*\*\*\* , der Tochter Mag. Anna Sabina K\*\*\*\*\*, und dem Sohn Dr. Rochus L\*\*\*\*\* zu je 1/3 eingeantwortet.

Die Begründungen der angefochtenen Bescheide beziehen sich auf die Selbstanzeige vom 28. 2. 2013, wonach Gabriele L\*\*\*\*\* "Erbin und somit Besitzerin" des streitgegenständlichen Depots sei, wobei sich den Begründungen nicht entnehmen lässt, ob Gabriele L\*\*\*\*\* und / oder der im Spruch der Bescheide genannten "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" Einkünfte aus Kapitalvermögen zugerechnet werden sollen.

Darüber hinaus ist nicht klar, ob mit den angefochtenen vermeintlichen Einkommensteuerbescheiden der Rechtsnachfolgerin oder den Rechtsnachfolgern nach Kommerzialrat Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* die gesamten Kapitaleinkünfte oder nur die Hälfte dieser Einkünfte zugerechnet werden.

In der Beschwerde wird davon gesprochen," dass es sich bei gegenständlichem Konto ab dem Jahr 2004 offensichtlich um ein nicht unübliches Gemeinschaftskonto gehandelt hat". Die Beschwerde lässt aber offen, wer Einkünftezurechnungssubjekt (Kommerzialrat Ing. Ignaz L\*\*\*\*\* und/oder Gabriele L\*\*\*\*\* und/oder die gesetzlichen Erben) sein soll.

Die (vermeintlichen) Beschwerdevorentscheidungen lassen diese Frage offen, der Vorlageantrag geht wiederum davon aus, "das Vermögen auf dem Depot Nr.: 0052\*\*\*\*\* beim Bankhaus J\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* erst am XX.YY.2012 durch Erwerb von Todes wegen zur Gänze auf unsere Mandantin, Frau Gabriele L\*\*\*\*\* , als Gesamtrechtsnachfolgerin übergegangen ist."

Bei natürlichen Personen hat die Bezeichnung des Bescheidadressaten durch Anführen seines Vor- und Zunamens zu erfolgen (vgl. etwa VwGH 26. 6. 1997, 97/16/0174, m. w. N.)

Eine Adressierung "an die Erben nach ...", somit ohne Angaben der Namen dieser Erben, reicht nicht aus (vgl. VwGH 24. 2. 2005, 2001/15/0160; siehe auch Richtlinien zur Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO), Erlass des BMF vom 7. 12. 2009, BMF-010103/0177-VI/2009, 6.6. Erbengemeinschaft; ausführlich auch UFS 24. 5. 2012, RV/2836-W/10).

Damit sind die angefochtene Erledigungen, da sie sich an eine nicht näher bezeichnete "Erbengemeinschaft nach L\*\*\*\*\* Ignaz" richten, ins Leere gegangen. Die angefochtenen

Erledigungen haben daher keine Rechtswirkungen entfaltet (vgl. VwGH 24. 2. 2005, 2001/15/0160).

Mit dem Vermerk "z.H." ist in den in Rede stehenden Erledigungen lediglich der Umstand einer Vertretung zur Zustellung gekennzeichnet, nicht aber eine nähere Beschreibung des Bescheidadressaten erfolgt (vgl. VwGH 15. 2. 2006, 2005/13/0179).

## **Zurückweisung**

Mangels rechtswirksamer Bescheide ist daher die Beschwerde, soweit diese verfahrensgegenständlich ist, als unzulässig zurückzuweisen.

## **Senatsentscheidung**

Dieser Beschluss ist - wie beantragt (§ 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO) - durch den Senat (nicht durch den "Spruchsenat", §§ 65 ff FinStrG) zu treffen.

## **Mündliche Verhandlung**

Von der Durchführung der beantragten (§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO) mündlichen Verhandlung ist gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 BAO abzusehen, da die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen ist und angesichts der Aktenlage und der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht zweckmäßig ist.

## **Nichtzulassung der Revision**

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Die Frage, ob eine an "an die Erben nach ..." oder vergleichbar adressierte Erledigung Rechtswirkungen zu entfalten vermag, ist durch den Beschluss VwGH 24. 2. 2005, 2001/15/0160 entschieden (in diesem Sinne auch das Erkenntnis VwGH 15. 2. 2006, 2005/13/0179 betreffend "Wohnungseigentumsgemeinschaft").

Wien, am 28. Jänner 2015