

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. Gerald Daniaux und die weiteren Senatsmitglieder Mag.a. Claudia Mauthner, Mag. Tino Ricker und Mag. Michael Kühne in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch ***, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 21. August 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2000 und 2001, Einkommensteuer 2000 bis 2007, Anspruchszinsen 2000 bis 2007 vom 21. August 2009 und Abweisungen vom 20. Oktober 2009 und 28. Jänner 2010 hinsichtlich der Anträge auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2009 und 2010, in nichtöffentlicher Sitzung am 24. Februar 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2000 und 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheid bleiben unverändert.

Die Beschwerde gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 bis 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert

Die Beschwerde gegen die Abweisung der Herabsetzung der Vorauszahlungen betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2007 werden abgeändert wie in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 11. Jänner 2012.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Aufgrund von Selbstanzeigen der Beschwerdeführerin (Bf.) vom 9. Mai 2008 wurde vom Finanzamt eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend Einkommensteuer 2000 bis 2007 bei der Bf. durchgeführt. Im BP-Bericht vom 18. August 2009 wurde als Ergebnis festgestellt, dass sowohl die liechtensteinische y Anstalt als auch die d Stiftung als steuerlich transparent zu behandeln seien, d.h. dass die Einkünfte der Anstalt und der Stiftung der Bf. zuzurechnen seien. Mangels Nachweis über die liechtensteinischen Ansässigkeit der Bf. seien die Einkünfte in Österreich steuerpflichtig. Der Prüfer hat demzufolge diese Einkünfte berechnet und das Mehrergebnis pro Jahr aufgelistet. Das Finanzamt ist diesen Feststellungen gefolgt und hat für die Jahre 2000 bis 2007 die Wiederaufnahme hinsichtlich der Einkommensteuer verfügt und entsprechende Sachbescheide erlassen. Hierbei wurden die vom steuerlichen Vertreter bekanntgegebenen, im Schätzungswege ermittelten ausländischen Einkünfte, als solche aus Kapitalvermögen (§ 27 EStG 1988) erfasst und nach § 37 Abs. 8 EStG 1988 dem (besonderen) Steuersatz von 25 % ("Quasi-Endbesteuerung") unterworfen.

Die vom steuerlichen Vertreter der Bf. in weiterer Folge erhobene Berufung (nunmehr Beschwerde) richtet sich gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2000 und 2007, die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2007, sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 bis 2007.

In dem Schriftsatz wird vorgebracht, dass die Wiederaufnahmebescheide gleich wie die Sachbescheide nicht begründet seien, im Bericht - auf den verwiesen werde - aus dem Ergebnis der Außenprüfung vom 18. August 2009 sei keine Begründung vorhanden. Weiters würden fehlende Feststellungen bzw. mangelnde Beweiswürdigung hinsichtlich des Ortes des Mittelpunktes der Lebensinteressen vorliegen. Es sei bereits in den Selbstanzeigen dargelegt worden, dass die Bf. zwar einen Wohnsitz im Inland habe, jedoch der Ort des Mittelpunktes ihrer Lebensinteressen in z sei. Da für die gegenständlichen Kapitaleinkünfte nach den jeweiligen DBA Österreich kein Besteuerungsrecht zustünde, wäre demnach keine österreichische Steuer festzusetzen gewesen. Der Aufforderung der Behörde, diesbezügliche Beweismittel vorzulegen, sei seitens der Steuerpflichtigen entsprochen worden, indem sie KFZ-Rechnungen, die KFZ-Zulassung, ihren FL-Führerschein, liechtensteinische Steuerbescheide und die Bestätigung der FL Steuerverwaltung, dass sie in Liechtenstein seit 1982 über eine Niederlassungsbewilligung (Aufenthaltsbewilligung der Klasse C) verfüge, entsprochen. Zudem habe Liechtenstein, die Ansässigkeit nach Art 4 DBA Österreich-Liechtenstein bestätigt. Im Übrigen sei die Abgabenbehörde darauf hingewiesen worden, dass weitere Beweismittel nicht mehr existieren würden, wobei auf den physischen und psychischen Zustand der Bf. hingewiesen worden sei. Es seien auch von der Finanzbehörde

keine Gegenbeweise erbracht worden, die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslands Sachverhalten trage hier nicht, da keine Sachverhaltselemente vorliegen würden, die nur der Abgabepflichtige aufklären könnte (Ritz BAO3, § 115, Rz 13, ua). Es werde eine "tatsächliche Verständigung" zwischen den Steuerbehörden Liechtensteins und Österreichs zur Festlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen angeregt. Falls die Behörde entgegen der Argumente der Bf. zur Rechtsansicht gelangen sollte, dass die Bf. den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich habe, würden sich die exakten Berechnungsgrundlagen für die Jahre 2000 bis 2007 im Anhang befinden. Zudem seien in diesem Falle die im Liechtenstein im verfahrensgegenständlichen Zeitraum bezahlten Steuern anzurechnen. Weiters sei betreff der Jahre 2000 und 2001 Verjährung eingetreten. Die Behörde habe über die Vorfrage, ob von einer Abgabenhinterziehung auszugehen sei, nicht abgesprochen. Eine solche liege zudem nicht vor, da kein Vorsatz gegeben sei, dem Täter werde weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei der Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlaufen sei, auch aus dem bloßen Unterlassen der Einholung von Erkundigungen könne kein bedingter Vorsatz abgeleitet werden. Bei in liechtensteinischen Stiftungen/Anstalten befindlichen ausländischen Kapitalanlagen sei die korrekte Beurteilung in Österreich selbst für einen nach dem WTBG Berufsberechtigten nicht leicht und daher bei einer Fehlbeurteilung ein Vorsatz ausgeschlossen.

Das Finanzamt hat hierauf am 15. Februar 2010 ein Ersuchen um Ergänzung erlassen, in welchem sie die Bf. darauf hinweist, dass die bisher vorgelegten Beweismittel aus Sicht der Behörde nicht ausreichend geeignet seien, die Annahme der Ansässigkeit der Bf. in Liechtenstein zu begründen. Das Schreiben der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein besage, dass die Bf. in z im Sinne des DBA Liechtenstein-Österreich ansässig sei, wobei sie seit 1982 eine Niederlassungsbewilligung besitze. Weiters würde die Bf. in FL der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen und die Vermögens- und Erwerbsteuer entrichten. Dieses Schreiben würde keinen Bezug für die berufsgegenständlichen Jahre erkennen lassen. So sei hinsichtlich der Frage der Ansässigkeit iSd Art 4 DBA mit Liechtenstein dem genannten Schreiben nicht zu entnehmen, auf welche Annahmen sich die Steuerverwaltung FL stützen würde und von welchen Umständen und Sachverhalten sie dafür auch ausgehen würde, insbesondere auch ob die FL Steuerverwaltung von sich aus Sachverhaltsermittlungen zu dieser Frage getätigt und gewonnene Sachverhaltserkenntnisse iSd genannten Art 4 DBA einer rechtlichen Beurteilung unterworfen und ihre Schlüsse daraus gezogen habe. Es sei auch für das Finanzamt nicht erkennbar, weshalb ein Kraftfahrzeugkauf und dessen kraftfahrrechtliche Zulassung in Liechtenstein im Jahr 2008 die Annahme der Ansässigkeit rückwirkend für die Vorjahre erhärten solle. Allenfalls könne dem entgegengehalten werden, dass beim Finanzamt aktenkundig sei, dass im Inland unter dem amtlichen Kennzeichen j seit dem Anmeldedatum 24. April 1998, bis zur Hinterlegung des Kennzeichens am 22. September 2009, ein PKW der Marke k auf sie als Fahrzeughalterin zugelassen worden sei bzw. noch ist. Weiters wurde der Bf. vorgehalten, dass sie Eigentümerin bzw. Miteigentümerin folgender

von im Inland gelegener Grundstücke ist: KG m); KG n); KG o), das Gebäude umfasst 4 Wohnungen.; KG p). Hinsichtlich des Grundstückes in q, seien folgende Daten aus dem ZMR ersichtlich: Meldung als Hauptwohnsitz seit dem 1.1.1995 bis zum 22.9.2005 bis laufend als Nebenwohnsitz. Bei der genannten Adresse sei jedenfalls von einem Wohnsitz iSd § 26 BAO auszugehen. Aus der Nutzungsüberlassung der Liegenschaft in r bzw. der 4 umfassten Eigentumswohnungen würden von der Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Die Art der Nutzung der beiden übrigen Liegenschaften (also jener in s und jener an der die Bf. einen Miteigentumsanteil halte) seien nach der Aktenlage nicht bekannt. Diesbezüglich werde die Bf. um Stellungnahme gebeten. Andererseits gebe die Bf. an, dass sei einen Wohnsitz an der Adresse z, t halte bzw. in den Berufungsjahren innegehabt habe. Für die Frage der Beantwortung einer Ansässigkeit (engere wirtschaftliche und persönliche Beziehung) sei es erforderlich, nachzuweisen, wie lange nun ein Wohnsitz in Liechtenstein schon bestehe, und auf welcher Grundlage (Mietvertrag, Eigentum) die Nutzungsmöglichkeiten des Wohnsitzes in Liechtenstein bestanden hätten. Dazu sei die Vorlage geeigneter Beweismittel (u.a. der Mietvertrag) jedenfalls erforderlich. Die Frage der Ansässigkeit der Bf. in Liechtenstein werde erstmals in den Selbstanzeigen zu den Erträgen der y Anstalt und der d Stiftung aufgeworfen - bis dorthin sei im bisherigen inländischen Abgabungsverfahren nicht aufgezeigt worden, dass die Bf. über einen Wohnsitz in Liechtenstein verfüge und von einer Ansässigkeit dort auszugehen sei -, wobei die Bf. lediglich vorgebracht habe, dass eine solche in Liechtenstein anzunehmen sei, ohne dass es ihr gelungen sei, dies auch anhand objektiv erkennbarer Kriterien zu belegen. Schon aufgrund der nicht stichhaltigen Beweisqualität der bisher vorgelegten Unterlagen sei die Annahme gerechtfertigt, dass eine Ansässigkeit in Liechtenstein nun erstmals im Rahmen der Aufdeckung bzw. Offenlegung umfangreicher Einkünfte aus Sitzgesellschaften in Liechtenstein zur Herbeiführung einer steuerlich optimierten Besteuerungssituation behauptet werde. Auch bestehe sehr wohl eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei dem vorliegenden Auslandssachverhalt. Es werde seitens des Finanzamtes ersucht dazu bis zum 11. März 2010 Stellung zu nehmen. Nachdem keine Stellungnahme erfolgte, wurde die Bf. daran erinnert, bis zum 31. Mai 2010 dies nachzuholen.

Eine entsprechende Stellungnahme der Bf. ist nicht erfolgt.

In der Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2012 wurden die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmen der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2000 bis 2001, sowie die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2000 bis 2007 als unbegründet abgewiesen und die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2007 abgeändert.

Die Bf. hat hierauf durch ihren steuerlichen Vertreter am 16. Februar 2012 Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr Bundesfinanzgericht) gestellt und die Durchführung einer mündlichen Berufungssenatsverhandlung beantragt, welcher Antrag einer mündlichen Verhandlung mit Schreiben vom 15. Februar 2016 zurückgezogen wurde. Ebenfalls wurden

die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide 2009 und 2010 in den Antrag miteinbezogen. Im Vorlageantrag wird kein Bezug auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung genommen, sondern lediglich auf ein von der Liechtensteinischen Steuerverwaltung angekündigtes Verständigungsverfahren verwiesen.

Am 6. März 2013 hat über Anregung des steuerlichen Vertreters ein Erörterungsgespräch beim Unabhängigen Finanzsenat stattgefunden. Bei diesem Gespräch wurde der steuerliche Vertreter neuerlich darauf hingewiesen, dass die bisherig vorgelegten Beweismittel nicht ausreichend für die Feststellung des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Bf. in z sei. Der Finanzamtsvertreter bemerkte hierzu, dass die Größe der Wohnung bekanntgegeben sei, Stromrechnungen etc.. Der Lebensmittelpunkt sei nicht einfach aufgrund einer Behauptung aufzeigbar. Hierzu meinte dieser, dass das Problem in der Person der Bf. liege, sie lebe seit dem Tod ihres Mannes in einer eigenen Welt, es sei nichts von ihr gekommen, sie habe gesagt, so was (zB Telefonrechnungen etc.) hebe sie nicht auf. Schließlich wurde mit dem steuerlichen Vertreter vereinbart, dass bis zum 30. April 2013 allfällige weitere Unterlagen vorzulegen seien.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 27. November 2013 weist der steuerliche Vertreter im Wesentlichen darauf hin, dass in einem Telefonat vom 26. November 2013 mit der Steuerverwaltung Liechtenstein bestätigt worden sei, dass ein Verständigungsverfahren nach Art 25 DBA Ö-FL eingeleitet werde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) hat durch ihren steuerlichen Vertreter am 9. Mai 2008 Selbstanzeigen ("Vorsorgliche Selbstanzeigen" wegen Einkommensteuer 1999 bis 2006 und Schenkungssteuer 1999, 2000 2004 und 2006 hinsichtlich der d Stiftung bzw. wegen Einkommensteuer 1994 bis 2006 und Schenkungssteuer 1994 hinsichtlich der y Anstalt) betreffend der von ihr am 7. Dezember 1994 nach liechtensteinischem Recht gegründeten "b" und der am 16. November 1999 nach liechtensteinischem Recht gegründeten "c", beide situiert in z, Liechtenstein, eingebracht. In den Selbstanzeigen wird ausgeführt, dass die Mittel für die Vermögenszuwendungen an die Stiftung bzw. Anstalt aus versteuerten Einkünften ihres 1994 verstorbenen Ehegatten stammen würden, welche er ihr zu Lebzeiten zugewendet habe. Sie halte sich durchschnittlich 60 Tage, jedenfalls aber nicht mehr als 70 Tage im Jahr in Österreich auf. Wohnhaft sei sie in FL 9490 i. Ergänzend wurden in den Selbstanzeigen die Statuten etc. der Stiftung und Anstalt gelegt, sowie die erzielten Einkünfte der Stiftung und Zuwendungen der Anstalt an die Bf..

Im Einzelnen wird hierzu vom Bundesfinanzgericht ausgeführt:

Ort des Mittelpunktes der Lebensinteressen:

Es steht außer Streit, dass die Bf. in den verfahrensgegenständlichen Jahren sowohl im Inland (u) als auch in Liechtenstein (z) zumindest einen Wohnsitz hatte.

Bei Vorliegen eines Doppelwohnsitzes ist aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens Österreichs mit Liechtenstein (Abkommen vom 5.11.1969, BGBl. Nr. 24/1971 zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern von Einkommen und Vermögen, kurz: DBA) die Frage zu klären, in welchem der beiden Vertragsstaaten iSd Art 4 DBA der steuerliche Wohnsitz bzw. die Ansässigkeit anzunehmen ist. Der zitierte Paragraph führt in Abs. 1 aus, dass iSd dieses DBA der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person eine natürliche Person ist, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes oder eines anderen Merkmals steuerpflichtig ist. Ist nach Art 4 Abs. 2 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt nach lit a) die Person in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat (Art 4 Abs. 2 lit b leg cit). Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten, so gilt sie in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt (lit c leg cit).

Der Bf. bzw. ihrer steuerlichen Vertretung wurden sowohl im Rahmen der Außenprüfung (Betriebskostenabrechnungen, Telefonabrechnungen etc., jeweils Liechtenstein und u), im Rahmen eines Vorhalteverfahrens beim Finanzamt, siehe hier insbesondere das o.a. Vorhalteschreiben vom 15. Februar 2010 und auch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens, wie etwa beim bzw. infolge des Erörterungstermines mehr als ausreichend Gelegenheit geboten, ihre behauptete Ansässigkeit in Liechtenstein nachzuweisen und zu belegen. Dies hat sie jedoch in keiner Weise ausreichend getan, um das Bundesfinanzgericht hiervon zu überzeugen. Ja es wurde nicht einmal ein Mietvertrag bzw. Eigentumsurkunde betreffend dem Objekt z vorgelegt, welche Dokumente es dem Finanzamt bzw. dem Bundesfinanzgericht ermöglicht hätten, sich einen Eindruck über die Lebensverhältnisse der Bf. in Liechtenstein zu machen, d.h. zB nachzuprüfen, wie groß diese Wohnung oder wie hoch die Miete ist oder wie hoch die Anschaffungskosten, der Beginn der Miete, der Zeitpunkt der Anschaffung etc., etc. waren. Es liegen somit keinerlei tatsächliche Anhaltungspunkte betreffend Mittelpunkt der Lebensinteressen, etwa auch hinsichtlich irgendwelcher persönlicher Beziehungen vor,

obwohl es der Bf. freilich ein Leichtes gewesen wäre, dem Finanzamt oder dem BFG zum Nachweis und Begründung ihrer Ansässigkeit in Liechtenstein derartige Beweismittel, etwa in Form von Zeugen zu präsentieren, oder auch gerade solche Beweismittel wie die eines Mietvertrages oder Kaufvertrages hinsichtlich ihres Wohnsitzes in Liechtenstein vorzulegen, was wohl für jedermann ohne irgendeinen unzumutbaren Aufwand möglich gewesen wäre. Auch wurden keine verifizierbare Angaben hinsichtlich der Dauer ihres Aufenthaltes in Liechtenstein/Österreich gemacht. All diese Auskünfte wurden von der Bf. über das ganze Verfahren beharrlich verweigert und hat sie damit ihre erhöhte Mitwirkungspflicht vor allem im Hinblick auf den Auslandssachverhalt gröblich verletzt. Das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, dass die Bf. seit dem Tod ihres Ehegatten 1994 "in einer eigenen Welt lebe", kann jedenfalls nicht dazu führen, dass sie betreffend ihrer Beweispflichten hinsichtlich Aufklärung von Auslandssachverhalten befreit ist und wäre auch bei Vorliegen von Gesundheitsproblemen für das BFG nicht erkennbar, warum die geforderten Nachweise nicht beizubringen seien, zumal die Bf. ja steuerlich vertreten ist.

Das BFG folgt daher auch den im Vorhalt des Finanzamtes vom 15. Februar 2010 bzw. in der Berufungsvorentscheidung getätigten Schlussfolgerungen bzw. Beweiswürdigung der Behörde, nämlich dass die von der Bf. vorgelegten Unterlagen nicht ausreichend geeignet sind, eine Annahme der Ansässigkeit der Bf. in Liechtenstein zu begründen.

Art 4 Abs 2 lit c) bestimmt, dass wenn die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten hat, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie hat.

Demzufolge ist aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes davon auszugehen, dass die Bf., welche die österreichische Staatsbürgerschaft besitzt, als im Inland ansässig gilt.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001:

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Ist Verjährung eingetreten, so ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 304 BAO ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein Antrag gemäß § 303 Abs. 1 zugrunde liegt, der a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs. 2) von sieben Jahren zulässig wäre, oder b) vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebracht wurde.

Nach Ritz, BAO, 4. Auflage, Rz 7ff. zu § 303, sind Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (z. B. VwGH 26. Jänner 1999, 98/14/0038; 26. Juli 2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (z. B. VwGH 19. November 1998, 96/15/0148; 26. Juli 2000, 95/14/0094; 21. November 2007, 2006/13/0107).

Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie z. B. die Zahlungswilligkeit, VwGH 14. Juni 1982, 82/12/0056).

Solche Tatsachen sind z. B. Zufluss von Einnahmen, die Betriebseinnahmen sind (z. B. VwGH 27. Mai 2003, 98/14/0072); Nichtverausgabung von geltend gemachtem Erhaltungsaufwand (VwGH 16. Februar 1994, 90/13/0071); getätigte Ausgaben (die Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen sind); Unterbleiben von Aufzeichnungen (VwGH 24. September 1996, 95/13/0018; 26. Mai 1998, 93/14/0233); das Unterbleiben einer Vereinbarung über die Verzinslichkeit oder über einen allfälligen Vorteilsausgleich (VwGH 20. November 1996, 96/15/0015, 0016, betreffend verdeckte Gewinnausschüttung); Mangel der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung (VwGH 18. Jänner 1989, 88/13/0075, 88/13/0077); für die Bewertung von Wirtschaftsgütern oder für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Anlagevermögen maßgebende Umstände; nähere Umstände über die Marktgerechtigkeit des Verhaltens (vgl. § 2 Abs. 1 Z 4 und 5 der Liebhabereiverordnung, BGBl. 1993/33).

Dass den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden eine "*neue Tatsache*" im Sinn des § 303 BAO zugrunde gelegen war, war anhand der beim Finanzamt am 9. Mai 2008 eingebrachten Selbstanzeigen und der dazu gehörigen Beilagen nicht zu bezweifeln, hatte die Abgabenbehörde doch erstmals mit dieser Anzeige Kenntnis davon erlangt, dass die Bf. eine Anstalt/Stiftung in Liechtenstein errichtet hatte, ohne die Erträge aus der Anstalt/Stiftung in ihren Abgabenerklärungen für all die Jahre nach der Anstalts/Stiftungsgründung gegenüber dem Finanzamt offen gelegt zu haben.

Was die mit der Berufung thematisierte Verjährung betrifft, beträgt deren Frist bei der Einkommensteuer gemäß § 207 Abs. 2, erster Satz BAO fünf Jahre, bei der hinterzogenen Einkommensteuer gemäß § 207 Abs. 2, zweiter Satz BAO in der für die Streitjahre geltenden Fassung sieben Jahre. Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 leg. cit. mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Absatz 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird. Werden nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde innerhalb der

Verjährungsfrist (§ 207) unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1, erster Satz BAO um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich gemäß § 209 Abs. 1, zweiter Satz BAO jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Mit dem Steuerreformgesetz 2005 wurde die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben von zehn auf sieben Jahre verkürzt. Mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 105/2010, wurde diese Frist wieder auf zehn Jahr ausgedehnt. Gemäß § 323 Abs. 27 BAO ist diese Verlängerung der Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben erstmals auf nach dem 31. Dezember 2002 entstandene Abgabenansprüche anzuwenden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die Frage, ob Abgaben hinterzogen sind, eine Vorfrage für die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz (siehe VwGH 20. Februar 1991, 86/13/0047; 26. April 1994, 90/14/0142; 19. März 2003, 2002/16/0190).

Die strittigen Abgabenansprüche betreffend die zu veranlagende Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 sind gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO jeweils mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorzunehmen war, entstanden; dementsprechend hat die reguläre Verjährungsfrist von fünf Jahren für den Veranlagungszeitraum 2000 mit Ablauf des Kalenderjahres 2005 für den Veranlagungszeitraum 2001 mit Ablauf des Kalenderjahres 2006 geendet. Wurden die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 im August 2009 erlassen, so wäre nur im Fall des Vorliegens von hinterzogenen Abgaben die Erlassung der angefochtenen Bescheide entsprechend den dargestellten gesetzlichen Bestimmungen innerhalb der Verjährungsfristen erfolgt; der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinn des § 207 Abs. 2 BAO ist nach § 33 FinStrG zu beurteilen.

Nach § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. 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 Abgabenanspruchs mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Vom Abgabepflichtigen sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände gemäß § 119 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen; die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienen gemäß § 119 Abs. 2 BAO insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche

Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Im vorliegenden Fall hatte die Bf. die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 3 lit. a FinStrG dadurch erfüllt, dass sie unter Verletzung der ihr obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nach § 119 BAO Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Jahre 2000 bis 2007 nicht erklärt hatte, sodass eine Verkürzung von Abgaben für die Jahre 2000 bis 2007 bewirkt wurde, die dem Finanzamt gegenüber erst in der Selbstanzeige gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG vom 9. Mai 2008 dargelegt wurde.

Mit der Bestreitung eines vorsätzlichen Handelns war für die Bf. durch die Aktenlage bedingt nichts zu gewinnen, weil es für die Verwirklichung des subjektiven Tatbestands der Abgabenhinterziehung im Sinn des § 33 Abs. 1 FinStrG notwendig ist, dass der Abgabepflichtige gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. § 8 Abs. 1 leg. cit. definiert nur den bedingten Vorsatz. Wird bei einem gesetzlichen Tatbild "*Absicht*" und "*Wissentlichkeit*" gefordert (siehe § 33 Abs. 2, § 38 Abs. 1 lit. a hinsichtlich Gewerbsmäßigkeit und § 38 Abs. 1 lit. c hinsichtlich Überwindung, Verhinderung des Widerstands durch Waffengebrauch), so ist auf den Text des § 5 StGB zu verweisen, der mehrere Arten des Vorsatzes unterscheidet und die Begriffe "*(Bedingter) Vorsatz*" im § 5 Abs. 1 StGB./"*Absicht*" im § 5 Abs. 2 leg. cit./"*wissentlich*" im § 5 Abs. 3 leg. cit. definiert.

Nach § 8 Abs. 1 FinStrG/§ 5 Abs. 1 StGB liegt der bedingte Vorsatz an der Untergrenze des Vorsatzes. Beim Eventualvorsatz strebt der Abgabepflichtige die Verwirklichung des Unrechts des Sachverhalts zwar nicht an, rechnet nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Erfolg, hält ihn jedoch für möglich. Eine Bejahung des Handlungsergebnisses durch den Abgabepflichtigen ist nicht erforderlich, auch bewusste Gleichgültigkeit stellt bedingten Vorsatz dar. Es genügt, wenn der Abgabepflichtige sich mit der Sachverhaltsverwirklichung, sei es auch bedauernd und mit Unlust abgefunden hat. Erkennt der Abgabepflichtige nicht, dass seine Handlungsweise die Bestimmung des § 33 FinStrG, also geltendes Finanzstrafrecht verletzt, so liegt ein Rechtsirrtum vor.

Für den Fall, dass dem Abgabepflichtigen bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlaufen ist, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ, wird ihm gemäß § 9 FinStrG weder Vorsatz, noch Fahrlässigkeit zugerechnet; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief.

Im gegenständlichen Fall lag eine das Vorliegen der Abgabenhinterziehung aussprechende Entscheidung der Strafbehörde nicht vor, sodass die Abgabenbehörde festzustellen hatte, dass Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO hinterzogen wurden. Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbar feststellbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem zu beachten, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als Schuldform erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs beruht vorsätzliches Handeln 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. Oktober 2003, 99/15/0098; 23. Juni 1992, 92/14/0036). Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 25. April 1996, 95/16/0244; 19. Februar 2002, 98/14/0213; 9. September 2004, 99/15/0250). Bestreitet eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache, so muss die Abgabenbehörde den Bestand der Tatsache nicht "*im naturwissenschaftlichen- mathematisch exakten Sinn*" nachweisen (vgl. VwGH 23. Februar 1994, 92/15/0159).

Der Steuerpflichtige hat gegenüber der Abgabenbehörde seine eigenen Handlungen und Unterlassungen, aber auch Handlungen und Unterlassungen derjenigen Personen zu vertreten, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (zB VwGH 21.12.1999, 99/14&/0293, ÖStZB 2000, 221).

Wie aus der Berufungsvorentscheidung unbestrittenermaßen und aktenhängig hervorgeht, hat die Abgabenbehörde betreffend das Jahr 2000 am 12. Oktober 2001 ein E-Mail an den steuerlichen Vertreter der Bf. mit der Frage gerichtet, ob die Bf. ausländische Einkünfte bezogen habe, welcher Art diese seien und welcher Einkunftsart diese zuzuordnen und inwiefern im Ausland entrichtete Steuern anzurechnen seien. Diese E-Mail wurde laut Aktenvermerk mit der telefonischen Auskunft, dass eine Eintragung unter der besagten Kennzahl in der Einkommensteuererklärung irrtümlich erfolgt sei und dass keine ausländischen Einkünfte vorliegen würden, beantwortet. Auch wurden für die weiteren verfahrensgegenständlichen Jahre keine ausländischen Einkünfte aus der Anstalt/Stiftung erklärt.

Damit steht fest, dass die Abgabenbehörde über das Vorliegen von ausländischen Einkünften - trotz Vorliegen solcher - vorsätzlich im Dunkeln gelassen wurde, was freilich nicht nur für das

Jahr 2000, sondern auch bis zur Selbstanzeige für die restlichen verfahrensgegenständlichen Jahre erfolgte. Durch Verneinung dieses Umstandes wurde billigend in Kauf genommen, dass der Tatbestand einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Kauf genommen wird. Es kann der allgemeinen Lebenserfahrung nach auch nicht ernsthaft bezweifelt werden, dass sich die Bf. schon allein auf Grund der Größenordnung des veranlagten Vermögens bei einem Steuerberater/Wirtschaftstreuhänder/Treuhänder auch genau über steuerlichen Auswirkungen einer Stiftung/Anstalt erkundigte, wird doch vom BFG bedenkenlos ausgeschlossen, dass die Bf. eine Stiftung/Anstalt ohne jedwede eingehende Fachberatung gegründet hat.

Auch kann in diesem Zusammenhang nicht übersehen werden, dass - wie in der BVE ausgeführt - die Bf. gerade zum Zeitpunkt 2008 als eine Entdeckung ihrer ausländischen Einkünfte aufgrund der in hohem Maße in den Medien popularisierten "Datenklauaffäre" unmittelbar zu befürchten war, zum Mittel der Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG gegriffen hat. Es steht durch diese Selbstanzeigen unzweifelhaft fest, dass die Bf. es zumindest ernstlich für möglich gehalten hat, dass sie den Tatbestand der Abgabenhinterziehung betreffend der Anstalt/Stiftung hinsichtlich Ausschüttungen/Gewinne erfüllt habe, da ansonsten die Selbstanzeigen ja wohl vollkommen sinnentleert getätigt worden wären.

Der für die Abgabefestsetzung relevante Sachverhalt hat es somit zugelassen, die Vorfrage, dass die festzusetzenden Abgaben hinterzogen wurden, rechtlich positiv zu beurteilen, und wird auch in Tz 1 des BP-Berichtes vom 18. Mai 2009, auf welchen als Begründung für die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer verwiesen war, auf die Selbstanzeige betreffend Anstalt/Stiftung und die Ansässigkeit der Bf. im Inland und der dadurch diesbezüglich bestehenden Steuerpflicht Bezug genommen, weshalb auch die Verjährungsfrist von sieben Jahren betreffend den Jahren 2000 und 2001 zum Tragen kommt.

Erstmalige Festsetzung der Einkommensteuer 2000 mit Bescheid vom 29. Oktober 2001. Mit dieser Unterbrechungshandlung verlängerte sich die (gewöhnliche) Verjährungsfrist um ein Jahr und hätte am 31. Dezember 2006 geendet. Die Selbstanzeige erfolgte am 9. Mai 2008. Am 18. Dezember 2008 wurde der Prüfungs- und Nachschauauftrag der Großbetriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2007, Gegenstand Einkommensteuer, per Rückscheinbrief an den steuerlichen Vertreter übermittelt und am 23. Dezember 2008 entgegengenommen. Mit dieser Unterbrechungshandlung endete die Verjährungsfrist mit 31. Dezember 2009. Die erstmalige Festsetzung der Einkommensteuer 2001 erfolgte mit Bescheid vom 5. Februar 2003. Mit dieser Unterbrechungshandlung verlängerte sich die (gewöhnliche) Verjährungsfrist um ein Jahr und hätte am 31. Dezember 2008 geendet. Die Selbstanzeige erfolgte am 9. Mai 2008. Am 18. Dezember 2008 wurde der Prüfungs- und Nachschauauftrag der Großbetriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2007, Gegenstand Einkommensteuer, per Rückscheinbrief an den steuerlichen Vertreter übermittelt und am 23. Dezember 2008 entgegengenommen, was wie o.a. auch für das Jahr 2001 eine Unterbrechung und

entsprechende Verlängerung der Verjährungsfrist bewirkte. Es wird hierzu angemerkt, dass die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlungen auch abgabenbehördliche Prüfungen sind, wenn sie von einem sachlich zuständigen Finanzamt durchgeführt werden (zB VwGH 18.10.2005, 2005/16/0037; 15.12.2010, 2007/13/0157).

Zur d Stiftung:

Ob eine in Liechtenstein ansässige Stiftung transparent oder intransparent ist, ist nach Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes nach den dafür maßgeblichen Grundsätzen des österreichischen Rechts zu beurteilen. Es ist somit ein Typenvergleich vorzunehmen, d.h. es ist zu prüfen, ob die ausländische Privatstiftung mit einer inländischen vergleichbar ist und deshalb das Trennungsprinzip (Trennung des Stifungsvermögens vom Vermögen des Stifters) zum Tragen kommt.

Dass eine gemäß Art 552 PGR (Personen- und Gesellschaftsrecht vom 20. Januar 1926, LGBl. 1926 Nr. 4, LR 216.0) gegründete Stiftung mit einer inländischen nach dem PSG gegründeten Privatstiftung vergleichbar sein kann, hat der VwGH in seinen jüngsten Erkenntnissen mehrfach dargelegt (zB VwGH 25.2.2015, 2011/13/0003; VwGH 25.3.2015, 2012/13/0033). Eine solche Vergleichbarkeit ist jedoch insbesondere dann nicht gegeben, wenn sich der Stifter ein generelles Weisungsrecht vorbehalten hat, weil dies nach dem österreichischen Privatstiftungsgesetz unzulässig ist.

Hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Stiftung geht aus einem am 28. November 2011 dem Finanzamt übermittelten Aktenvermerk der v Treuhand AG hervor, dass am 6. Dezember 2000 eine Besprechung in Anwesenheit der Bf. und den Stiftungsräten, Angestellten der Treuhand AG in z, in den Räumlichkeiten der w Treuhand stattgefunden hat, bei welcher bezüglich der Stiftung unter anderem Folgendes bestimmt wurde: *"Es sind für CHF 1 Mio v SV Strategy " Years (CHF) zu kaufen. Diesbezüglicher Börsenauftrag wird von x (Anmerkung BFG: ***Bf.***) genehmigt. Rechtsgültig unterfertigter Börsenauftrag ist an V zu senden."*

Nach Auffassung des BFG ist damit eindeutig erwiesen, dass die Bf. über das von ihr in die Stiftung gebrachte Vermögen weiterhin disponieren konnte. Die beschwerdegegenständliche Stiftung hält somit einem Vergleich mit dem österreichischen Privatstiftungsgesetz bei Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofs vom 23. Juni 2009, 2006/13/0183, demzufolge die Stiftung im Rahmen des Typenvergleiches auf Inhalt und Begünstigtenregelung der Stiftsdokumente zu prüfen sei, nicht stand. Um von einer Vergleichbarkeit der Stiftung der Bf. mit einer österreichischen Privatstiftung ausgehen zu können, wäre zwingend die unabhängige Leitung durch den Stiftungsvorstand im Verhältnis zum Stifter erforderlich gewesen. Das Vermögen dieser Stiftung und damit auch die daraus resultierenden Kapitaleinkünfte sind daher in wirtschaftlicher Hinsicht der Bf. zuzurechnen.

Zur y Anstalt:

Art 534 Abs. 1 (liechtensteinisches) PGR legt allgemein fest, dass die Anstalt ein rechtlich verselbständigt, dauernden wirtschaftlichen oder anderen Zwecken gewidmetes Unternehmen ist, das einen Bestand von sachlichen, allenfalls persönlichen Mitteln aufweist.

Eine Anstalt kann sowohl stiftungsähnlich als auch kapitalgesellschaftsähnlich ausgestaltet werden, wobei erstere Ausgestaltungsvariante in der Praxis dominiert.

Nach den vorliegenden Statuten sind die Inhaber der Gründerrechte nicht nur die Begünstigten der Anstalt, sondern bilden als Versammlung auch das oberste Organ der Anstalt, die Mitglieder des Verwaltungsrats und allenfalls die Begünstigten bestimmt. Sie können die Statuten jederzeit abändern oder durch Beistatuten ergänzen. Nach Auffassung des BFG liegt verfahrensgegenständlich daher eine kapitalgesellschaftsähnliche Ausgestaltung vor, wobei die Stellung der Bf. Ähnlichkeit mit jenen Rechten aufweist, die dem Alleingesellschafter einer österreichischen GmbH zukommt.

Ob die beschwerdegegenständliche Anstalt tatsächlich einer österreichischen Kapitalgesellschaft entspricht, soll der nachfolgend durchzuführende Typenvergleich aufzeigen. Dieser ist nach zivil- bzw. gesellschaftsrechtlichen Kriterien vorzunehmen, bei dem alle Elemente heranzuziehen sind, die nach österreichischem Zivilrecht die wesentlichen Strukturmerkmale einer Körperschaft ausmachen (Lang/Schuch/Staringer, KStG § 1 Rz 65). Die ausländische Körperschaft muss dem inländischen Typus der Körperschaft allerdings nur in seiner Struktur entsprechen. Die Vergleichbarkeit ist somit auch dann zu bejahen, wenn das eine oder andere Merkmal fehlt oder nur eingeschränkt vorhanden ist, das ausländische Rechtsgebilde jedoch insgesamt unter Beachtung seiner wirtschaftlichen Stellung und seines rechtlichen Aufbaus einer inländischen Körperschaft gleichkommt. Der Typenvergleich folgt somit einem beweglichen System (Lang/Schuch/Staringer, aaO). Als wesentliche Indizien für die Vergleichbarkeit einer ausländischen Körperschaft mit einer Körperschaft iSd § 1 Abs. 2 Z 1 KStG werden nach herrschender Lehre und Verwaltungspraxis folgende Kriterien genannt (Lang/Schuch/Staringer, KStG § 1 Rz 66):

Eigene Rechtspersönlichkeit nach ausländischem Recht: die Anstalt ist körperschaftlich strukturiert. Pkt. 1 der Statuten besteht sie nach den Statuten und nach Art 534 ff PGR als selbständige Anstalt mit juristischer Persönlichkeit.

Starres, ergebnisunabhängiges, im Eigentum der Gesellschaft stehendes Gesellschaftskapital: Pkt 5 der Statuten besagt, dass das Kapital CHF 30.000 beträgt und voll und in bar eingezahlt und nicht in Anteile zerlegt ist.

Beteiligung einer oder mehrerer Personen am Gesellschaftskapital: Nach Art 535 PGR ist für die Anstaltsgründung nur ein Gründer notwendig. Einzige Inhaberin von Gründerrechten ist die Bf..

Haftung für Gesellschaftsschulden ist auf Gesellschaftsvermögen beschränkt: Nach Art 454 Abs. 1 PGR haftet für Anstaltsschulden nur das Anstaltsvermögen. Laut Statuten Pkt 6 haftet für Verbindlichkeiten der Anstalt ausschließlich das Anstaltsvermögen. Eine Nachschusspflicht des Gründers oder Dritter besteht nicht.

Willensbildung unter Gesellschaftermitwirkung: Art 551 PGR verweist für jene Vorschriften, die in dem anstaltsrechtlichen Teil nicht normiert sind auf jene, die im allgemeinen Teil zu finden sind. Laut Pkt 8 der Statuten bilden der oder die Inhaber der Gründerrechte das oberste Organ der Anstalt. Somit kommen der Bf. alle dem obersten Organ einer Anstalt zugewiesenen Kompetenzen zu.

Grundsätzlich zeitlich unbefristete Existenz der Körperschaft: Laut Pkt. 3 der Statuten ist die Dauer der Anstalt unbeschränkt.

Übertragbarkeit der Gesellschaftsanteile an Nichtgesellschafter: nach Art 541 können die einer oder mehreren Personen zustehenden Gründerrechte abgetreten oder sonst übertragen und vererbt, nicht aber verpfändet oder sonst belastet werden. Nach der liechtensteinischen Praxis werden die Gründerrechte einer Anstalt zumeist mittels Blankozession übertragen, bei welcher die Abtretungsurkunde vom Gründerrechtsinhaber ausgestellt und unterfertigt, aber der Zessionar offengehalten wird. Nach dem Verständnis des Liechtensteinischen Rechts handelt es sich bei den Gründerrechten nicht nur um rein organschaftliche Rechte, solche können rechtsgeschäftlich weder abgetreten noch vererbt werden, sondern um vermögenswerte Rechte.

Weiters ist die Eintragung ins Öffentlichkeitsregister mit konstitutiver Wirkung zu beachten.

Gesamthaft kommt das BFG zum Ergebnis, dass eine Vergleichbarkeit der beschwerdegegenständlichen Anstalt mit einer inländischen Kapitalgesellschaft gegeben ist, weshalb hinsichtlich des Vermögens dieser Gesellschaft das Trennungsprinzip zum Tragen kommt.

Zur Beschwerde hinsichtlich der Abweisungsbescheide vom 20. Oktober 2009 bzw. 28. Jänner 2010 betreffend Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2009 bzw. 2010:

Im vorliegenden Fall war die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen davon abhängig, in welchem der beiden Vertragsstaaten iSd Art 4 DBA mit Liechtenstein der steuerliche Wohnsitz bzw. die Ansässigkeit der Bf. anzunehmen ist. Dies wurde in diesem Erkenntnis dahingehend gelöst, als eine Ansässigkeit der Bf. im Inland anzunehmen ist und aufgrund der unbeschränkten Steuerpflicht der Bf. das Besteuerungsrecht an den Einkünften aus Kapitalvermögen Österreich zusteht, weshalb die dagegen erhobene Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Im Übrigen wird auf die Begründung in der diesbezüglichen Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 12. Jänner 2012 verwiesen, welche insofern Bestandteil dieses Erkenntnisses ist.

Zur Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen hinsichtlich der Jahre 2000 bis 2007 vom 21. August 2009:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für im Gesetz bestimmt umschriebene Zeiträume zu verzinsen (*Anspruchszinsen*).

§ 252 BAO lautet (Wiedergabe erfolgt auszugsweise):

(1) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

(2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) [...]

§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid darstellt. Dazu gehören u.a. die *Anspruchszinsen* (vgl. VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150).

Wie das Höchstgericht in dem angeführten Erkenntnis dargetan hat, sind *Anspruchszinsen* zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt. In dieser Hinsicht sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe

der im Spruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden.

Anspruchszinsenbescheide sind selbständig anfechtbar. Angesichts der Bindungswirkung können sie allerdings nicht erfolgreich mit der Begründung bekämpft werden, der maßgebende Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz BAO⁵ § 205 Tz 34).

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin gegen den Bescheid über die Festsetzung von *Anspruchszinsen* Beschwerde erhoben und dabei auf die Berufung gegen den zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheid Bezug genommen. Damit ist aber eine erfolgreiche Bekämpfung des Anspruchszinsenbescheides nicht möglich.

Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, sondern lediglich einen solchen rechtswirksam erlassenen Bescheid voraus.

Erweist sich der Stammabgabenbescheid (hier Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2007) nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen, neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid, eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt nicht (vgl. Ritz BAO⁵ § 205 Tz 35).

Die Beschwerde war demzufolge als unbegründet abzuweisen.

Zum Verständigungsverfahren:

"Der Unabhängige Finanzsenat, seit 2003 zuständige Berufungsbehörde, ist weisungsfrei. Er ist wie der VwGH auch an Verständigungsverfahren nicht gebunden" (Lang/Jirousek, Praxis des internationalen Steuerrechts, S 261, LindeVerlag). Gleiches gilt freilich auch für das Bundesfinanzgericht, weshalb der Ausgang eines solchen Verfahrens auch unter dem Gesichtspunkt, dass das von der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein tatsächlich erst gegen Ende 2015 angeregt wurde, vom BFG nicht abgewartet wurde.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 11. Jänner 2012, welche Vorhaltswirkung hatte, und welchen die Bf. bzw. deren steuerlicher Vertreter nichts konkretes entgegengesetzte, verwiesen die insofern Bestandteil dieses Erkenntnisses sind und schließt sich das Bundesfinanzgericht dieser Entscheidung an.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht folgt bei diesem Erkenntnis der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. März 2016