

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Schaler und Authried Steuerberatung OG, 1040 Wien, Wohllebengasse 7/16, und KPMG Alpen-Treuhand AG Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 1090 Wien, Porzellangasse 51, über die Beschwerde vom 20.01.2014 gegen **1.** den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 10.12.2013 betreffend Einkommensteuer 2003 und **2.** die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 12.12.2013 betreffend Einkommensteuer 2004 – 2006 in der am 01.03.2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung entschieden:

- I. Die Beschwerde wird abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
- II. Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

1. Nach rechtskräftiger Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2003 – 2006 erstattete die Beschwerdeführerin (Bf.) am 28.06.2013 folgende Selbstanzeige:

Die Bf. habe Konten und Depots bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien) von ihrem 1979 verstorbenen Lebensgefährten (XY) geerbt. Das Vermögen habe zum damaligen Zeitpunkt geschätzte EUR 249.104.221,00 betragen. Das Verlassenschaftsverfahren sei in Österreich abgewickelt worden. Zur Herkunft der Mittel könne die Bf. keine zweckdienlichen Angaben machen. Sie habe seit damals weder Einlagen noch Auszahlungen bei diesen Depots getätigt; sie habe die Depots „*einfach weiterlaufen lassen*“.

Die Bf. habe die aus den v.a. Konten und Depots stammenden Einkünfte aus ausländischen Kapitalveranlagungen nicht in Österreich erklärt, da sie irrtümlich davon ausgegan-

gen sei, dass die ausländische Quellensteuer auf die ausländischen Kapitaleinkünfte eine Endbesteuerungswirkung (vergleichbar der österreichischen Kapitalertragsteuer) habe.

Der Unabhängige Finanzsenat Linz sei in seiner Entscheidung vom 30.5.2012, Geschäftszahl FSRV/0100-L/10, auch bei in Wirtschaftsangelegenheiten erfahrenen Personen von einem „*Endbesteuerungsirrtum*“ ausgegangen.

Die ausländischen Vermögenswerte iHv geschätzten EUR 249.104,227,00 seien im Verlassenschaftsverfahren nach XY nicht deklariert worden. Nach BMF-Rechtsansicht zu § 208 Abs 2 iVm § 209 Abs 3 BAO idgF könne jedoch Erbschaftssteuer wegen abgabenrechtlicher Verjährung nicht mehr vorgeschrieben werden.

**2.** Die Selbstanzeige vom 28.06.2013 war Gegenstand einer Außenprüfung. Bei dieser Außenprüfung wurden folgende, auf die Streitjahre sich beziehende, Feststellungen getroffen:

**2.1.** In Tz. 1 – Einkünfte aus Kapitalvermögen – wurde festgestellt, dass die Verjährungsfrist bei den Einkommensteuerbescheiden 2003 – 2006 gemäß § 207 Abs 2 BAO zehn Jahre beträgt, da die Abgabe in der bescheidmäßig festgestellten Höhe hinterzogen ist.

Während der Außenprüfung seien neue Beweismittel (Kontoauszüge, Depotauszüge, Erträgnisaufstellungen) hervorgekommen, die eine erstmalige Berechnung der Einkünfte aus Kapitalvermögen ermöglicht hätten. Mit eMail vom 21.11.2013 seien die Berechnungen der Selbstanzeige insoweit berichtigt worden, als Investmentfonds die bisher als schwarz behandelt wurden, einer Weißrechnung unterzogen worden seien. Daraus ergäben sich folgende Bescheidänderungen:

[380] Sonstige Einkünfte: EUR 760,17 (2004).

[754] Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen (besonderer Steuersatz): EUR 39.361,45 (2003); EUR 47.236,17 (2004); EUR 43.772,73 (2005); EUR 55.849,19 (2006).

[801] Spekulationsgeschäfte § 30 EStG (ohne Kennzahl 444, 409 und 448): EUR 6.003,57 (2005).

[757] Quellensteuer zu Kennzahl 754, 781, 783 und 785: EUR 137,03 (2003); EUR 299,98 (2004); EUR 504,99 (2005); EUR 1.346,54 (2006).

**2.2.** Lt. Tz 7 des Außenprüfungsberichts wurden die Gründe für die verlängerte Verjährungsfrist in Beilage 1 erläutert, worin ausgeführt wurde:

Aus schweizer Kontrollmitteilungen aufgrund des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt vom 13.04.2012 ergebe sich, dass die Bf. vorsätzlich Kapitaleinkünfte nicht erklärt und dadurch eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 FinStrG in der festgesetzten Höhe bewirkt habe. Da die Abgabe hinterzogen sei, betrage die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Die Bf. habe vorsätzlich gehandelt, da sie die Abgabenhinterziehung ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe, was sich aus der nicht unbeträchtlichen Höhe der nicht erklärten Kapitaleinkünfte ergebe. Wer über ein größeres Vermögen verfüge, habe nach allgemeiner Lebenserfahrung auch Kenntnis über die Steuerpflichten bei anfallenden Erträgen. Davon abgesehen vertrete die Bf. seit 1997 ein Wirtschaftstreuhänder. Die Besteuerung von Kapitaleinkünften, das aus in der Schweiz angelegtem Kapitalvermögen stammt, werde seit Jahren in Medien und öffentlichen Diskussionen thematisiert. Der Bf. müsse bekannt sein, dass die österreichische Kapitalertragsteuer 25% beträgt. Ob die Selbstanzeige strafbefreiend sei, werde im Finanzstrafverfahren zu beurteilen sein.

**2.3.** In Tz 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung wurde festgestellt: „*Mit Selbstanzeige vom 28.06.2013 wurde dem Finanzamt angezeigt, dass Kapitalvermögen in der Schweiz seit 1979 nicht der österreichischen Besteuerung unterworfen wurde ... Die Gründe für die Verjährungsfrist werden in Beilage 1 erläutert*“.

Die Beilage 1 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung stimmt inhaltlich mit der Beilage 1 des Außenprüfungsberichts überein.

**2.4.** Das Finanzamt erließ prüfungskonforme Einkommensteuerbescheide 2003 – 2006 und verwies im Begründungsteil der Bescheide auf den Außenprüfungsbericht und die Niederschrift über die Schlussbesprechung/Außnenprüfung, worin auf eine „*Beilage 1: Begründung Verjährungsfrist*“ verwiesen wurde.

**2.5.** Die Bescheide waren innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 20.01.2014 angefochten.

**3.** In der Beschwerde vom 20.01.2014 beantragte die Bf., die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben, begründete diesen Antrag damit, dass die Verjährungsfrist mangels Vorsatz nicht zehn sondern fünf Jahre betrage und brachte dazu vor:

Die Bf. habe die Einkünfte aus Depots und Konten bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien) irrtümlich nicht erklärt. Sie sei davon ausgegangen, dass aufgrund der in der Schweiz eingehobenen Zahlstellensteuer keine zusätzliche Steuer in Österreich anfallen würde.

Nachdem die Bf. das Vermögen im Erbweg erworben habe, habe sie sich über Versteuerung und Steuerpflichten bei ihrem Bankbetreuer erkundigt. Der Bankbetreuer habe ihr gesagt, dass die Banken verpflichtet wären, automatisch 35% des Zinsertrages jedes Kontos oder Wertpapiers an den Staat abzuführen. Diese Steuer sei als Abgeltungsteuer anzusehen, weshalb die Bf. keine weiteren Steuern zahlen müsse. Die Bf. sei wegen des relativ hohen Steuersatzes davon ausgegangen, dass die Information richtig sei und habe deshalb andernorts keine Informationen eingeholt. Sie habe die Gefahr der unrichtigen Besteuerung nicht erkannt, da es damals noch keine vergleichbare Steuer in Österreich gegeben habe. Damals sei die Bf. steuerlich nicht vertreten gewesen. Mit den Besonderheiten des internationalen Steuerrechtes und insbesondere mit der richtigen Anwendung

der DBA-rechtlichen Bestimmungen sei die Bf. nicht vertraut gewesen. Sie habe auf die Rechtsauskunft vertraut und habe die Abgabenverkürzung in Österreich nicht erkannt.

Nach 1979 und nach dem Erwerb des Vermögens habe die Bf. nachweislich weder Einlagen noch Auszahlungen bei diesen Depots getätigt und auch keine Entscheidungen über die Veranlagung getroffen. Sie habe die Depots „einfach weiterlaufen lassen“. Sie habe mehr Vertrauen in den Franken als in den Euro (oder damals den Schilling) gehabt. Sie habe sich aus eigenen Kräften eine Existenz- und Einkommensgrundlage in Österreich schaffen wollen.

Der überwiegende Teil des Vermögens habe sich in der Schweiz befunden. Bei dem auf Belgien entfallenden Vermögensteil hat sie sich genau so verhalten, habe das Depot auch „weiterlaufen lassen“ und sei von einem Quellensteuerabzug mit Abgeltungswirkung aus gegangen.

Die Bf. habe nicht an der Richtigkeit ihrer Informationen gezweifelt, als die Kapitalertragsteuer 1989 eingeführt und das Endbesteuerungsgesetz 1993 erlassen worden ist. Erst 2010 habe sie etwas und 2011 vermehrt an deren Richtigkeit gezweifelt.

Auch habe bis 2010 kein Kontakt und keine Kommunikation zwischen der Bf. und den Bankinstituten bestanden (© Bf.: keine Hinweise auf eine Steuerpflicht, keine sonstigen Informationsschreiben über die Entwicklung des Vermögens oder andere Schriftstücke und Zahlenmaterial oder Jahresbescheinigungen).

Die Bf. habe erst recherchieren müssen, an welche Banken sie sich konkret wenden müsse, da diese Banken teilweise fusioniert und ihre Namen geändert haben. Auch habe die Bank1 (Schweiz) bereits einen Erbenaufruf initiieren wollen.

Der von einer schweizer Bank empfohlene berufsmäßige Berater habe ermittelt, dass 98,6% der Einkünfte aus Konten und Depots § 27 EStG – Einkünfte und 1,4% § 30 EStG – Einkünfte sind. Die Bf. habe weder vorsätzlich noch fahrlässig gehandelt, da ihr ein entschuldbarer Irrtum unterlaufen sei, weshalb sie ein Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht habe erkennen können. Sie habe auf die Rechtsauskunft der Bankbetreuer vertraut, mangelnde Erkundigungspflicht sei ihr nicht vorzuwerfen, sie habe wegen des relativ hohen Steuerabzuges keine Zweifel über die Rechtslage gehabt (zitiert wird VwGH 17.09.1986, 83/13/0033).

**4.** Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 10.02.2014 wurde die Beschwerde abgewiesen. Diese Entscheidung wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Bf. Konten bei der Bank1 (Schweiz) und der Bank2 (Schweiz) habe, deren Erträge sie noch nicht in Österreich versteuert hat und dass sie nach Art 9 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt für die freiwillige Meldung optiert habe. Die Bf. habe vorsätzlich durch die nicht vollständige Erklärung von Kapitaleinkünften

in den Jahren 2003 – 2006 eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 FinStrG in festgesetzter Höhe bewirkt, weshalb die Verjährungsfrist zehn Jahre betrage.

Dass die Bf. den Tatbestand gemäß § 8 Abs 1 FinStrG verwirklicht habe, ergebe sich aus der nicht unbeträchtlichen Höhe der erklärten Kapitaleinkünfte und den sich daraus ergebenden potentiellen steuerrechtlichen Kenntnissen der Bf. bei anfallenden Erträgen. Die Bf. sei lt. Aktenlage seit 02.06.1997 steuerlich vertreten. Die Besteuerung von Kapitaleinkünften aus der Schweiz werde seit Jahren in der Öffentlichkeit massiv thematisiert.

Die Bf. müsse wissen, dass die österreichische Kapitalertragsteuer 25% betrage. Dass mit dem in der Schweiz erfolgten, äußerst geringen, Quellensteuerabzug auch sämtliche österreichischen Steuerpflichten erfüllt seien, sei nicht glaubwürdig und als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren.

Abschließend zitierte das Finanzamt aus den als Entscheidungsgrundlage verwendeten Entscheidungen UFSW RV/3310-W/09 vom 17.11.2010 und UFSW RV/1451-W/11 vom 11.10.2012.

Die Beschwerdevorentscheidung war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Vorlageantrag anfechtbar und wurde mit dem Vorlageantrag vom 17.02.2014 angefochten.

## **5. BFG – Ermittlungen:**

**5.1.** Die mit eMail vom 16.10.2014 gestellten Fragen beantwortete das Finanzamt am 23.10.2014 wie folgt:

Der bedingte Vorsatz wurde nur für die schweizer Zinseinkünfte begründet. Die Bank3 (Belgien) ist keine Zahlstelle iSd Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt. Die schweizer Kontrollmitteilungen der Streitjahre betreffen nur die Konten und Depots bei Bank1 (Schweiz) und Bank2 (Schweiz). Die Selbstanzeige ist wegen der teilweisen rechtzeitigen Entrichtung der Abgabe teilweise strafbefreiend gewesen.

Die in den Streitjahren auf Bank1 (Schweiz), Bank2 (Schweiz) und Bank3 (Belgien) entfallenden Zinsen, Dividenden, Investmentfonds, Quellensteuer, sonstige Einkünfte, Spekulationseinkünfte und Weißrechnung der Investitionsfonds hat das Finanzamt betragsmäßig aufgeschlüsselt bekannt gegeben. Sie betragen:

2003:

Bank1 (Schweiz) : EUR 11.231,29 (Zinsen), EUR 15,59 (Dividenden), EUR 0,00 (Investmentfonds), EUR 2,34 (Quellensteuer).

Bank2 (Schweiz) : EUR 13,12 (Zinsen), EUR 17.625,55 (Dividenden), EUR 7.792,40 (Investmentfonds), EUR 134,69 (Quellensteuer).

Bank3 (Belgien) : EUR 650,30 (Zinsen), EUR 0,00 (Dividenden), EUR 2.033,20 (Investmentfonds), EUR 0,00 (Quellensteuer).

2004:

Bank1 (Schweiz) : EUR 11.891,88 (Zinsen), EUR 29,93 (Dividenden), EUR 0,00 (Investmentfonds), EUR 4,49 (Quellensteuer).

Bank2 (Schweiz) : EUR 15,09 (Zinsen), EUR 15.827,29 (Dividenden), EUR 8.612,58 (Investmentfonds), EUR 150,62 (Quellensteuer).

Bank3 (Belgien) : EUR 302,90 (Zinsen), EUR 965,78 (Dividenden), EUR 9.590,72 (Investmentfonds), EUR 144,87 (Quellensteuer).

2005:

Bank1 (Schweiz) : EUR 14.021,86 (Zinsen), EUR 31,38 (Dividenden), EUR 0,00 (Investmentfonds), EUR 80,17 (Quellensteuer).

Bank2 (Schweiz) : EUR 24,61 (Zinsen), EUR 5.564,08 (Dividenden), EUR 14.644,19 (Investmentfonds), EUR 139,58 (Quellensteuer).

Bank3 (Belgien) : EUR 294,31 (Zinsen), EUR 1.728,10 (Dividenden), EUR 7.464,21 (Investmentfonds), EUR 285,24 (Quellensteuer).

2006:

Bank1 (Schweiz) : EUR 20.714,62 (Zinsen), EUR 32,82 (Dividenden), EUR 0,00 (Investmentfonds), EUR 875,44 (Quellensteuer).

Bank2 (Schweiz) : EUR 16,82 (Zinsen), EUR 1.072,31 (Dividenden), EUR 22.683,92 (Investmentfonds), EUR 160,85 (Quellensteuer).

Bank3 (Belgien) : EUR 297,08 (Zinsen), EUR 1.771,25 (Dividenden), EUR 9.260,37 (Investmentfonds), EUR 310,25 (Quellensteuer).

Die sonstigen Einkünfte und die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften gemäß § 30 EStG stammen nicht aus Depots und Wertpapierkonten bei Bank3 (Belgien) .

**5.2.** Die Fragen an und die Antworten des Finanzamtes wurden der Bf. mit Schreiben vom 29.10.2014 übermittelt. Die Bf. wurde ersucht, die Frage „*Stammen die Einkünfte aus Konten und Wertpapierdepots bei der Bank3 (Belgien) aus einem schweizer Tochterunternehmen dieser Bank?*“ zu beantworten und nachzuweisen, dass 1.) ihre Steuerberater alle Informationen erhalten hat, die erforderlich sind, um die Frage nach der Steuerpflicht von Einnahmen aus schweizer Bankkonten und Depots korrekt zu beantworten und 2.) ihre Steuerberater die Bf. nicht darüber informiert haben, welche Informationen notwendig sind, um die Frage nach der Steuerpflicht von Einnahmen aus schweizer Bankkonten und Depots korrekt zu beantworten bzw. dass die Steuerberater auch nicht ernstlich für möglich gehalten haben, dass die konkreten Informationen relevant sind.

**5.3.** Am 09.01.2015 antwortete die Bf., dass die Einkünfte aus Konten und Wertpapierdepots bei Bank3 aus einer belgischen Tochtergesellschaft in Brüssel stammen.

Die Bf. hatte das Vermögen 1979 erworben und war von ca. 1977 bis 1997 steuerlich nicht vertreten. Bis 2010 bestanden keine Kontakte zwischen der Bf. und den Banken. Die Ban-

ken versandten bis 2010 keine Depotkontenauszüge und Erträgnisaufstellungen. Die Bf. forderte bis 2010 derartige Dokumente nicht an und war deshalb nicht über die Entwicklung des Vermögens informiert, was möglicherweise fahrlässig gewesen sein könnte.

Frühestens 2008 zweifelte die Bf. an der Richtigkeit der erhaltenen Rechtsauskünfte und unternahm „*konkrete Schritte zur Aufklärung und Richtigstellung*“ (© Bf.), da damals die Medienberichte über die nach Deutschland verkauften „*Datenklau – CD's*“ (© Bf.) begannen und Banken begannen, Informationsschreiben über die Steuerbestimmungen an die Kunden zu versenden.

Die Bf. bestreitet, spätestens 2004 wegen des EuGH – Urteils vom 15.07.2004 (Lenz) an der Richtigkeit ihres Informationsstandes gezweifelt zu haben, da dieses Urteil nur in Fachkreisen bekannt gewesen sei.

Sich nicht erkundigt zu haben und dass der Bf. sich zu erkundigen in den Streitjahren als Sorgfaltspflicht von am „*wirtschaftlichen Leben teilnehmenden Personen (Einantwortung des Betriebes der Hausverwaltung im Jahr 2005)*“ (© Bf.) zumutbar gewesen sei, könne nur als nicht entschuldbarer Irrtum der Fahrlässigkeit, nicht jedoch als Vorsatz gewertet werden.

Das Finanzamt habe nur das objektive Tatbild der Hinterziehung begründet. Aus welchem Grund die Bf. bedingt vorsätzlich gehandelt habe, werde nicht ausreichend begründet. Mangels Vorsatz betrage die Verjährungsfrist fünf Jahre.

Die Bf. wird von ihrer derzeitigen Steuerberatungskanzlei seit 2002 vertreten. Die Steuerberatungskanzlei wurde damals nicht über das Kapitalvermögen in der Schweiz und in Belgien informiert, da die Bf. damals nicht an der Richtigkeit ihrer Rechtsauskunft gezweifelt hatte, weshalb sie damals nicht über ihren Rechtsirrtum aufgeklärt werden konnte.

Die Bf. beantragt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und begründet diesen Antrag damit, dass die Abgabenbehörde wegen verjährtem Recht, die Abgaben festzusetzen, sachlich unzuständig sei.

**5.4.** Im Schreiben vom 02.09.2015 zitierte die Bf. das Erkenntnis VwGH vom 26.11.2014, 2010/13/0075, worin der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, dass die Abgabenhinterziehung vom Finanzamt explizit festgestellt werden müsse und nicht pauschal von hinterzogenen Abgaben ausgehen dürfe. Die Beweislast der Abgabenhinterziehung liege bei den Abgabenbehörden. Das Finanzamt habe keine eindeutigen, ausdrücklichen und nachprüfbaren Feststellungen über die Abgabenhinterziehung getroffen, weshalb die angefochtenen Bescheide aufzuheben seien.

## **6. Aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung:**

**Steuerberaterin** : Die Bf. hat das Vermögen nicht selbst in die Schweiz gebracht, da sie in der Schweiz sich befindendes Vermögen geerbt hat. Die Bf. hat über die Depots in der Schweiz nicht disponiert. Sie hat keine Veranlagungsentscheidung getroffen. Es gab keinen Anlassfall für Erkundigungen. Sie wollte das Vermögen nicht verwenden (Ausnahme

Notfall). Die Schweizer Banken haben damals nur Auskünfte erteilt, wenn man persönlich in der Bank vorgesprochen hat. Die mediale Aufmerksamkeit wegen der Datenträger bestrafte nicht die Streitjahre. Die Bf. war nur sorglos; allenfalls leichtsinnig. Sie hat nicht bedingt vorsätzlich gehandelt. Die objektive Tatseite wird nicht bestritten. Die subjektive Tatseite ist nur mit allgemeinen Ausführungen begründet worden. Als die Bf. wegen der medialen Berichterstattung an die Richtigkeit der damaligen Auskunft gezweifelt hat, hat sie sofort Maßnahmen zwecks Aufklärung des Sachverhaltes ergriffen und hat Kontakt mit den Banken aufgenommen.

**Finanzamt** : Die Vorfrage der hinterzogenen Abgabe wurde im bereits rechtskräftigen Wiederaufnahmebescheid beantwortet. Seit der Rechtsauskunft im Jahr 1979 hat sich die Rechtslage geändert. Verwiesen wird auf die Höhe des Vermögens, das 2003 über 1 Million Euro betragen hat und auf die Höhe der Kapitaleinkünfte. Ausländische Kapitalerträge sind in den Einkommensteuererklärungen einzutragen. Auch dann, wenn man Erklärungen elektronisch einbringt, bespricht man dennoch die einzelnen Einkunftsarten.

**Steuerberaterin** : Die Bf. ist „*Sparbuchsparerin*“ und hat als solche nicht realisiert, dass sie steuerpflichtige ausländische Kapitaleinkünfte erzielt. Sie hat sich 1979 über alle Bankdepots in der Schweiz erkundigt. Es kann daher sein, dass sich das jetzt belgische Bankdepot damals in der Schweiz befunden hat.

Das **Finanzamt** verweist auf die bereits in der Beschwerdevorentscheidung zitierten Entscheidungen, in denen die amtlichen Vordrucke thematisiert wurden.

**Steuerberaterin** : Allgemeine Verhaltensweisen sind nicht auf die Bf. übertragbar. Es müsse der Einzelfall betrachtet werden. Die Bf. habe nicht ernstlich für möglich gehalten, dass sie Abgaben hinterzieht.

## Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Vorlageantrag ist fristgerecht eingebbracht worden. Deshalb scheidet die Beschwerdevorentscheidung mit dieser Entscheidung aus dem Rechtsbestand aus und wird zum Vorhalt. Da die Beschwerde frist- und formgerecht eingebbracht worden ist, ist über die Beschwerde „*in der Sache*“ zu entscheiden.

### 1. Beschwerdepunkt/e

In der Sache ist strittig, ob die Abgabenbehörde die Einkommensteuer für ausländische Kapitaleinkünfte der Jahre 2003 – 2006 im Kalenderjahr 2013 festsetzen durfte.

Die Abgabenbehörde behauptet, die Bf. habe bedingt vorsätzlich Abgaben hinterzogen, weshalb die Abgaben bis zehn Jahre nach Entstehen des Abgabenanspruchs festgesetzt werden dürfen.

Die Bf. bestreitet, die Abgaben hinterzogen zu haben, wendet Festsetzungsverjährung ein und beantragt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

## **2. Sach- und Beweislage**

Der Entscheidung ist folgende, aus der Selbstanzeige vom 28.06.2013 , den Einkommensteuerbescheiden 2003 – 2006, dem Außenprüfungsbericht, der Niederschrift über die Schlussbesprechung, der Beilage 1 zum Außenprüfungsbericht, der Beilage 1 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung und den Verwaltungsakten sich ergebende Sach- und Beweislage zugrunde zu legen:

**2.1.** In der Selbstanzeige vom 28.06.2013 hat die Bf. angegeben, dass sie aus Konten und Wertpapierdepots bei der Bank1 (Schweiz) , Bank2 (Schweiz) und Bank3 (Belgien) stammende Erträge nicht in Österreich erklärt hat. Die Selbstanzeige ist insoweit strafbefreiend gewesen, als die Bf. die Einkommensteuer fristgerecht entrichtet hat.

**2.2.** In den Begründungsteilen der Einkommensteuerbescheide 2003 – 2006 wird auf den Außenprüfungsbericht und die Niederschrift über die Schlussbesprechung verwiesen; im Außenprüfungsbericht auf die Beilage 1 zum Außenprüfungsbericht und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung auf die Beilage 1 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung . Wird in einer Bescheidbegründung auf Schriftstücke verwiesen, bewirken diese Verweise, dass der Inhalt dieser Schriftstücke zum Bestandteil der Bescheidbegründung erklärt wird. Die Abgabenbehörde hat daher die angefochtenen Bescheide mit dem gesamten Inhalt des Außenprüfungsberichtes, der Niederschrift über die Schlussbesprechung, der Beilage 1 zum Außenprüfungsbericht und der Beilage 1 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung begründet.

Aus dem Außenprüfungsbericht, der Niederschrift über die Schlussbesprechung, der Beilage 1 zum Außenprüfungsbericht und der Beilage 1 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung ist daher festzustellen, dass die Abgabenbehörde den Tatvorwurf, die Bf. habe Abgaben bedingt vorsätzlich hinterzogen, wie folgt begründet hat:

**2.2.1.** Die Verjährungsfrist beträgt zehn Jahre, da die Abgabe in der bescheidmäßig festgestellten Höhe hinterzogen ist (§ 207 Abs 2 BAO idgF). Während der Außenprüfung sind neue Beweismittel (Kontoauszüge, Depotauszüge, Erträgnisaufstellungen) hervor gekommen, die eine erstmalige Berechnung der Einkünfte aus Kapitalvermögen ermöglicht haben. Mit eMail vom 21.11.2013 sind die Berechnungen der Selbstanzeige insoweit berichtigt worden, als Investmentfonds die bisher als schwarz behandelt wurden, einer Weißrechnung unterzogen worden sind (Tz 1 des Außenprüfungsberichts).

**2.2.2.** Die Bf. hat lt. Selbstanzeige vom 28.06.2013 schweizer Vermögenswerte in Österreich nicht versteuert, weshalb die Abgabe in der bescheidmäßig festgesetzten Höhe hinterzogen ist und die Verjährungsfrist zehn Jahre beträgt (Tz. 1 und Tz. 7 des Außenprüfungsberichts und der Niederschrift über die Schlussbesprechung; Beilage 1).

**2.2.3.** Das objektive Tatbild iSd § 33 Abs 1 FinStrG werde dadurch erfüllt, dass sich aus schweizer Kontrollmitteilungen iSd Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt ergebe, dass die Bf. vorsätzlich durch nicht vollständig erklärte Kapitaleinkünfte 2003 – 2006 Abgaben in der bescheidmäßigt festgesetzten Höhe hinterzogen hat. Das subjektive Tatbild iSd § 33 Abs 1 FinStrG werde dadurch erfüllt, dass bedingt vorsätzlich handele, wer über ein großes Vermögen verfügt und dennoch Kapitaleinkünfte nicht erklärt, obwohl bei großen Vermögen nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen sei, dass die Steuerpflichten bei anfallenden Kapitalerträgen bekannt sind. Die Bf. werde seit 1997 von einem Wirtschaftstreuhänder vertreten. Die Besteuerung von Kapitaleinkünften aus in der Schweiz angelegtem Kapitalvermögen werde seit Jahren in der Öffentlichkeit thematisiert. Der Bf. müsse bekannt sein, dass die Kapitalertragsteuer in Österreich 25% betrage.

**2.3.** Die schweizer Kontrollmitteilungen betreffen die Konten und Wertpapierdepots bei der Bank1 (Schweiz) und der Bank2 (Schweiz). Die Abgabenbehörde hat daher den Tatvorwurf, die Bf. habe bedingt vorsätzlich Abgaben hinterzogen, bei den aus Konten, Wertpapierdepots und der Weißrechnung stammenden Kapitalerträgen bei der Bank1 (Schweiz) und der Bank2 (Schweiz) erhoben.

**2.4.** Werden die vom Finanzamt betragsmäßig aufgeschlüsselten Beträge addiert, ergeben sie in Summe die Bemessungsgrundlagen für die hinterzogenen Abgaben in der bescheidmäßigt festgestellten Höhe. „*In bescheidmäßiger Höhe festgestellt*“ sind daher die Kapitalerträge aus Konten, Wertpapierdepots und der Weißrechnung bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien).

Wird der Tatvorwurf, die Bf. habe bedingt vorsätzlich Abgaben hinterzogen, bei „*Abgaben in der bescheidmäßigt festgesetzten Höhe*“ erhoben, wird dieser Tatvorwurf auch bei den aus Konten, Wertpapierdepots und der Weißrechnung stammenden Kapitalerträgen bei der Bank3 (Belgien) erhoben. Die Abgabenbehörde hat daher den Tatvorwurf, die Bf. habe bedingt vorsätzlich Abgaben hinterzogen, auch bei den aus Konten, Wertpapierdepots und der Weißrechnung stammenden Kapitalerträgen bei der Bank3 (Belgien) erhoben.

**2.5.** Die Selbstanzeige vom 28.06.2013 ist wegen der teilweise rechtzeitig entrichteten Abgabe strafbefreiend. Ein Finanzstrafverfahren ist de dato nicht eingeleitet.

**2.6.** Zur entscheidungsrelevanten Sach- und Beweislage gehören auch folgende Daten:

**1979** : Die Bf. erbt Konten und Wertpapierdepots bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien) von ihrem Lebensgefährten. Die Erbschaft wird im Verlassenschaftsverfahren nicht bekannt gegeben. Die Bf. gibt in der Beschwerde vom 20.01.2014 an, ihr schweizer Bankbetreuer habe ihr damals gesagt, dass 35% des Zinsertrages jedes Kontos oder Wertpapiers als (schweizer) Abgeltungssteuer einbehalten werde, weshalb die Bf. keine weiteren Steuern zahlen müsse. Name und ladungsfähige Anschrift des schweizer Bankberaters hat die Bf. nicht bekannt gegeben; sie hat weder

beantragt, ihn einzuvernehmen noch hat sie ihn zur Verhandlung stellig gemacht. Was damals besprochen worden ist, hat die Bf. nicht nachgewiesen.

**1989** : In Österreich wird die Kapitalertragsteuer eingeführt.

**1993** : In Österreich tritt das Endbesteuerungsgesetz in Kraft.

**2002** : Die Bf. beauftragt ihre derzeitige Steuerberaterin mit der Vertretung, ohne sie über ihr bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien) liegendes Vermögen zu informieren.

**2004** : Das (? angeblich) nur in Fachkreisen bekannte EuGH – Urteil vom 15.07.2004 in der Rechtssache Lenz ergeht.

**2005** : Der Bf. wird eine Hausverwaltung eingeantwortet.

**27.07.2005** : Der Einkommensteuer – Erstbescheid 2003 wird erlassen.

**30.08.2006** : Der Einkommensteuer – Erstbescheid 2004 wird erlassen.

**12.09.2006** : Der Einkommensteuer – Erstbescheid 2005 wird erlassen.

**01.02.2008** : Der Einkommensteuer – Erstbescheid 2006 wird erlassen.

**2008** : Die Medien berichten über die von einem schweizer Bankmitarbeiter nach Deutschland verkauften „*Datenklau* – CD's“ (© Bf.). Die Bf. gibt an, frühestens 2008 Zweifel an der Richtigkeit der erhaltenen Rechtsauskünfte gehabt und „*konkrete Schritte zur Aufklärung und Richtigstellung*“ (© Bf. aus dem Schreiben vom 09.01.2015) unternommen zu haben.

**2010** : Die Bf. gibt an, dass sie erste Kontakte mit den Bankinstituten hatte (Schreiben vom 09.01.2015). Sie habe damals – © aus der Beschwerde, Seite 4, 1. Absatz, – „etwas“ an der Richtigkeit der 1979 erteilten Rechtsauskunft des Bankberaters gezweifelt.

**2011** : Die Bf. habe 2011 – © aus der Beschwerde, Seite 4, 1. Absatz, – „vermehrt“ an der Richtigkeit der 1979 erteilten Rechtsauskunft des Bankberaters gezweifelt.

**01.01.2013** : Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt tritt in Kraft.

**28.06.2013** : Die Bf. erstattet Selbstanzeige.

### 3. Rechtslage

Gemäß § 1 Abs 1 Einkommensteuergesetz – EStG 1988 idgF sind nur natürliche Personen einkommensteuerpflichtig. Gemäß § 2 Abs 3 EStG 1988 idgF sind u.a. Einkünfte aus Kapitalvermögen einkommensteuerpflichtig (§ 2 Abs 3 Z 5 leg.cit.).

Gemäß § 1 Abs 2 EStG 1988 idgF sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß § 207 Abs 2 Bundesabgabenordnung – BAO idF Betriebsbekämpfungsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 105/ 2010, verjährt das Recht, die Einkommensteuer festzusetzen, nach fünf Jahren. Wird die Einkommensteuer hinterzogen, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Gemäß § 323 Abs 27 BAO ist die auf zehn Jahre verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben erstmals auf nach dem 31.12.2002 entstandene Abgabenansprüche anzuwenden.

Gemäß § 33 Abs 1 Finanzstrafgesetz – FinStrG idgF macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als die Verfehlung den Abgabenbehörden angezeigt wird (Selbstanzeige; § 29 FinStrG).

Gemäß § 8 Abs 1 FinStrG idgF handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 8 Abs 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

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

#### 4. Rechtliche Würdigung und Entscheidung

4.1. Da die Bf. ihren Wohnsitz in Österreich hat, ist sie mit allen in- und ausländischen Einkünften in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die ausländischen Kapitaleinkünfte der Bf. aus Konten und Wertpapierdepots bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien) sind daher in Österreich einkommensteuerpflichtig.

Nach der vorzit. Rechtslage verjährt das Recht, die Einkommensteuer für die ausländischen Kapitaleinkünfte aus Konten und Wertpapierdepots bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien) festzusetzen, nach fünf Jahren, wenn die Abgabe nicht hinterzogen ist. Gemäß § 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO idgF sind die strittigen Abgabenansprüche jeweils mit Ablauf des Kalenderjahres entstanden, für das die Veranlagung vorzunehmen war. Deshalb endet die fünfjährige Verjährungsfrist für die Einkommensteuerfestsetzung 2003 im Kalenderjahr 2008; für die Einkommensteuerfestsetzung 2004 im Kalenderjahr 2009, für die Einkommen-

steuerfestsetzung 2005 im Kalenderjahr 2010 und für die Einkommensteuerfestsetzung 2006 im Kalenderjahr 2011.

Das Recht, Abgaben festzusetzen, verjährt nach zehn Jahren, wenn die Abgabe hinterzogen ist. Da die Abgabenbehörde de facto kein Finanzstrafverfahren eingeleitet hat, hat das Bundesfinanzgericht als Vorfrage iSd § 116 BAO idGf zu beurteilen, ob und wenn diese Frage bejaht wird, in welcher Höhe die Bf. Einkommensteuer hinterzogen hat.

Die Beurteilung der Vorfrage, ob eine Abgabe hinterzogen ist, hat in der Bescheidbegründung zu erfolgen und setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über das objektive und subjektive Tatbild der hinterzogenen Abgaben voraus (vgl. VwGH 29.09.1997, 96/17/0453; VwGH 26.11.2014, 2010/13/0075).

Dazu ist festzustellen:

Gemäß § 33 Abs 3 lit a FinStrG hinterzieht die Bf. Abgaben, wenn sie vorsätzlich abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten verletzt und dadurch Abgaben verkürzt. Die Bf. verkürzt Abgaben, wenn sie der Abgabenbehörde nicht alle Einkünfte innerhalb von fünf Jahren nach entstandenem Abgabenanspruch mitteilt, wozu primär Abgabenerklärungen dienen.

Die Bf. hat ihre ausländischen Kapitaleinkünfte nicht in Abgabenerklärungen für die Jahre 2003 – 2006 offen gelegt. Da die ausländischen Kapitaleinkünfte einkommensteuerpflichtig sind, hat die Abgabenbehörde die Einkommensteuer in den Einkommensteuer – Erstbescheiden 2003 bis 2006 zu niedrig festgesetzt. Im Kalenderjahr 2013 kann diese Einkommensteuer jedoch nur dann in Einkommensteuerbescheiden höher festsetzen werden, wenn die Bf. diese Abgaben hinterzogen hat.

Die Abgabenbehörde hat der Bf. vorgeworfen, sie habe bedingt vorsätzlich Abgaben hinterzogen. Wie jede Tat hat auch die Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG eine objektive und eine subjektive Tatseite. In der Verhandlung hat die Bf. außer Streit gestellt, dass sie die objektive Tatseite iSd § 33 Abs 1 iVm § 33 Abs 3 lit a FinStrG verwirklicht hat, weshalb nur strittig ist, ob die Bf. auch die subjektive Tatseite verwirklicht hat und ihr dies in den Bescheidbegründungen auch vorgeworfen worden ist.

Gemäß § 8 Abs 1 HS 2 FinStrG handelt vorsätzlich, wer ernstlich für möglich hält, dass ein gesetzliches Tatbild verwirklicht wird und sich damit abfindet (Eventualvorsatz, bedingter Vorsatz). Die subjektive Tatseite iSd § 33 Abs 1 FinStrG wird daher auch dann verwirklicht, wenn die Bf. bedingt vorsätzlich handelt.

Der (hier: bedingte) Vorsatz muss grundsätzlich im Zeitpunkt der Tat vorliegen, weshalb die Frage zu beantworten ist, ab wann eine Abgabe hinterzogen wird. Die Abgabenbehörde hätte die Einkommensteuer 2003 bis 2006 höher festsetzen können, wenn die Bf. die ausländischen Kapitaleinkünfte 2003 bis 2006 vor Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist offen gelegt hätte. Eine Abgabe wird daher ab dem 6. Jahr nach Entstehen des Abgabenanspruchs hinterzogen.

Nach herrschender Lehre hat auch der bedingte Vorsatz die zwei Komponenten Wissen und Wollen. „Wissen“ ist die Kenntnis der Tatsachen, die den äußeren Tatbestand der Abgabenhinterziehung bilden. „Wollen“ bedeutet den Entschluss, diesen Sachverhalt zu verwirklichen (Twardosz in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 8 Rz 10, Stand Jänner 2014, rdb.at).

Ob die Bf. gewusst und gewollt Abgaben hinterzogen hat oder nicht, ist daher nach dem Wissen und Wollen der Bf. ab dem jeweils 6. Jahr ab Entstehen des Abgabenanspruchs zu beurteilen.

In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung festgestellt, dass die Verjährungsfristen nach § 207 BAO idgF Normen des Verfahrensrechtes sind, weshalb nicht die Sach- und Beweislage im Zeitpunkt des Entstehens eines Abgabenanspruches sondern der Zeitraum seiner Durchsetzbarkeit entscheidungsrelevant ist (VwGH 30.04.2003, 2002/16/0076; 16.12.2004, 2004/16/0146, 0147).

Der im Beschwerdeverfahren älteste Abgabenanspruch ist der Abgabenanspruch des Jahres 2003, der bis 2008 durchsetzbar ist und ab 2009 nicht mehr durchgesetzt werden kann, wenn die Abgabe nicht hinterzogen ist. Entscheidungsrelevant ist daher, was die Bf. ab 2009 gewusst und gewollt hat.

*Was die Bf. 2009 gewusst und gewollt hat, ist zwar ein nach außen nicht erkennbarer Willensvorgang; jedoch darf darauf von ihrem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten nach dem Ergebnis der freien Beweiswürdigung geschlossen werden (vgl. VwGH 30.10.2003, 99/15/0098; 23.06.1992, 92/14/0036). Bei dieser Beweisführung darf jedes geeignete und zweckdienliche Beweismittel verwendet werden und nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens ist nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Fakten als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen sind (§ 166 BAO idgF, § 167 Abs 2 BAO idgF). Von mehreren Versionen darf die wahrscheinlichste als erwiesen angenommen werden (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; ...).*

Die wahrscheinlichste Version ist, dass die Bf. spätestens 2009 gewusst haben musste, dass ihre ausländischen Kapitaleinkünfte in Österreich einkommensteuerpflichtig sind: Erstens hat die (medienwirksame) Diskussion über Steueroasen lange vor 2009 begonnen und hat ihren Höhepunkt mit dem Ankauf der von der Bf. als „Datenklau – CD's“ bezeichneten Datenträger 2008 erreicht. Dass auf diesen Datenträgern Daten über Vermögenswerte von Ausländern auf schweizer Konten und Wertpapierdepots gespeichert sind, ist damals ebenso Tagesgespräch gewesen wie die Bezeichnung „Steuersünder“ für Personen, denen diese Vermögenswerte zuzurechnen sind. Die Bf. konnte daher bereits 2008 nicht mehr ausschließen, dass auch die Daten ihrer schweizer Konten und Wertpapierdepots auf diesen Datenträgern gespeichert sind, an die österreichische Finanzverwaltung zwecks Veranlagung zur Einkommensteuer weitergeleitet werden und dass sie als „Steuersünderin“ Kapitaleinkünfte nicht offen gelegt hat, die sie offenlegen hätte sollen. Dafür, dass sie ernstlich für möglich gehalten hat, Abgaben hinterzogen zu haben, spricht die Reaktion der Bf. auf diese Medienberichte, da sie damals die Banken in der Schweiz kontak-

tiert hat, um die für eine Offenlegung erforderlichen Unterlagen zu erhalten, was sie nicht getan hätte, wenn sie überzeugt gewesen wäre, ihre abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt zu haben. Nicht glaubwürdig ist daher das Vorbringen der Bf., sie habe erst 2010 etwas und 2011 vermehrt bezweifelt, dass sie die ausländischen Kapitalerträge nicht gegenüber der Österreichischen Finanzverwaltung offen legen müsse. Zweitens müssen „*Sparbuchsparerinnen*“ wie die Bf. in den Streitjahren (2003 – 2006) gewusst haben, dass die Zinserträge von Guthaben auf österreichischen Bankkonten und Sparbüchern endbesteuert sind, da sie bereits damals seit Jahren aus Kontoauszügen feststellen konnten, dass und in welcher Höhe Kapitalertragsteuer abgezogen wird.

Wer ein großes Vermögen besitzt, muss früher oder später entscheiden, wo und wie dieses Vermögen veranlagt werden soll. Auch die Bf. hat derartige Entscheidungen getroffen, da sie nach dem Erbanfall (1979) beschlossen hat, das geerbte Vermögen im österreichischen Verlassenschaftsverfahren nicht zu deklarieren und alle ausländischen Bankkonten und Wertpapierdepots „*weiter laufen zu lassen*“ (© Bf.). Sie muss sich daher bereits damals bewusst dafür entschieden haben, das geerbte ausländische Vermögen und die ausländischen Kapitalerträge nicht in Österreich offen zu legen. Dass die Schweiz eine Steueroase ist und als solche ein strenges Bankgeheimnis und Anonymität garantiert, muss auch die Bf. damals gewusst haben, weshalb davon auszugehen ist, dass sie bereits damals gewollt haben musste, das geerbte Vermögen und die daraus erzielten ausländischen Kapitalerträge nicht in Österreich zu deklarieren.

Die Bf. hat ihre ausländischen Kapitalerträge mit der Selbstanzeige vom 28.06.2013 offen gelegt: Wird eine Selbstanzeige erstattet, ist daraus nicht auf vorsätzliches Handeln zu schließen (VwGH 16.12.1998, 96/13/0033), denn mit der Selbstanzeige allein ist bedingter Vorsatz nicht begründbar. Die Selbstanzeige ist aber iVm dem in einer Steueroase veranlagten Vermögen, der oben beschriebenen Reaktion der Bf. auf die Medienberichte über die „*Datenklau – CD's*“ (© Bf.) und der bei „*Sparbuchsparerinnen*“ wie der Bf. von österreichischen Zinserträgen abgezogenen Kapitalertragsteuer ein weiteres Indiz für wissentliches und gewolltes Abgaben hinterziehen.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend hat die Bf. die subjektive Tatseite im Sinne des § 33 Abs 1 FinStrG verwirklicht, was ihr die Abgabenbehörde in den Bescheidbegründungen aus den oben aufgezählten Gründen auch vorgeworfen hat.

In der eMail vom 16.10.2014 hat das Finanzamt schriftlich ausgesagt, man habe den bedingten Vorsatz nur für die schweizer Zinseinkünfte begründet, was jedoch nicht zutreffend ist: Die Abgabenbehörde hat der Bf. vorgeworfen, dass sie Abgaben „*in der bescheidmäßig festgestellten Höhe*“ (© Bescheidbegründung) hinterzogen hat. „*Bescheidmäßig festgestellt*“ sind die Kapitalerträge aus Konten, Wertpapierdepots und der Weißrechnung bei der Bank1 (Schweiz), der Bank2 (Schweiz) und der Bank3 (Belgien). Der Tatvorwurf, Abgaben hinterzogen zu haben, ist daher für die schweizer und die belgischen Kapitalerträge erhoben worden, weshalb die Abgabenbehörde auch bei den belgischen Kapitalerträgen begründet hat, warum die Bf. die subjektive Tatseite im Sinne des § 33 Abs 1 FinStrG verwirklicht hat.

#### **4.2. Der von der Bf. behauptete entschuldbare Irrtum ist nicht als erwiesen anzusehen:**

Wer – wie die Bf. – Vermögen und daraus erzielte Kapitalerträge auf schweizer Bankkonten und in schweizer Wertpapierdepots liegen hat, muss wissen und wollen, Abgaben zu hinterziehen, da seit Jahrzehnten notorisch bekannt ist, dass die Schweiz eine für diese Zwecke geeignete Steueroase ist.

Ob und wenn ja, wie ein schweizer Bankmitarbeiter die Bf. beraten hat, ist nicht nachprüfbar, da die Bf. nur behauptet und nicht nachgewiesen hat, dass dieses Gespräch stattgefunden hat. Das Bundesfinanzgericht kann im Ausland nur eingeschränkt ermitteln, weshalb die Bf. eine erhöhte Mitwirkungspflicht hatte, den Gesprächsinhalt nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (VwGH 25.05.1993, 93/14/0019). Da sie dies nicht getan hat, ist ein durch Beratung bewirkter Rechtsirrtum nicht als erwiesen anzusehen.

Es mag sein, dass die Bf. ihre (österreichischen) Steuerberater nicht über ihre ausländischen Kapitaleinkünfte informiert hat. Ein entschuldbarer Irrtum ist dennoch zu verneinen, da sich die Bf. nicht spätestens damals, als die Medien breitenwirksam über die „*Datenklau – CD's*“ berichtet haben, bei der österreichischen Finanzverwaltung erkundigt hat, ob ihre ausländischen Kapitaleinkünfte in Österreich steuerpflichtig sind oder nicht. Denn hätte sie dies getan, hätte man ihr mitgeteilt, dass sie auch ausländische Kapitaleinkünfte in den Steuererklärungen offen legen muss. Da die Bf. unterlassen hat, sich bei der österreichischen Finanzverwaltung darüber zu erkundigen, was sie in Österreich deklarieren muss und was nicht, hat sie grob fahrlässig gehandelt.

Wer grob fahrlässig handelt, schließt einen entschuldbaren Irrtum aus (OGH 23.11.1973, 13 Os 20/73). Die Bf. hat daher einen entschuldbaren Irrtum dadurch ausgeschlossen, dass sie sich nicht bei der österreichischen Finanzverwaltung informiert hat, ob sie ausländische Kapitalerträge in Österreich offen legen muss oder nicht.

**4.3. Die v.a. Ausführungen zusammenfassend wird festgestellt: Aus den Bescheidbegründungen ist nachvollziehbar, warum die Finanzverwaltung das objektive und das subjektive Tatbild der hinterzogenen Abgabe als erfüllt angesehen hat. Das objektive und das subjektive Tatbild der hinterzogenen Abgabe wird aus den in den Bescheidbegründungen aufgezählten Gründen verwirklicht. Ein entschuldbarer Irrtum liegt nicht vor. Die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer beträgt daher zehn Jahre und da die jetzt angefochtenen Einkommensteuerbescheide jeweils innerhalb dieser zehn Jahre erlassen worden sind, ist das Beschwerdebegehren abzuweisen.**

#### **Revision**

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Grundsätzlich bedeutende Rechtsfragen musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da der Verwaltungsgerichtshof mit den Erkenntnissen VwGH 30.10.2003,

99/15/0098; 23.06.1992, 92/14/0036, alle Rechtsfragen in ständiger Rechtsprechung bereits beantwortet hat. Was die Bf. wann gewusst und gewollt hat, ist eine Sach- und Beweisfrage, deren Beantwortung nicht Gegenstand eines Revisionsverfahrens ist (VwGH 05.10.1993, 93/11/0200).

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 20. März 2018