

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerden vom 18. Dezember 2012, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 20. November 2012 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO der Einkommensteuer 2008 bis 2010, betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2011 und betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2003 bis 2010 zu Recht erkannt:

### **1. Wiederaufnahme betreffend die Einkommensteuer 2008 bis 2010**

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die bekämpften Bescheide bleiben unverändert.

### **2. Einkommensteuer 2003 bis 2006**

Die bekämpften Bescheide werden abgeändert. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und Abgaben wird auf die als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblätter verwiesen, die insoweit Bestandteile des Spruches dieses Erkenntnisses sind.

### **3. Einkommensteuer 2007 bis 2011**

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die bekämpften Bescheide bleiben unverändert.

### **4. Anspruchszinsen 2003 bis 2010**

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die bekämpften Bescheide bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (In der Folge kurz Bf) wurde mit Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit aus Putztätigkeit für zwei verschiedene Arbeitgeber für die **Jahre 2008 bis 2010** mit Bescheiden vom 5. Oktober 2009 (2008), 7. Jänner 2011 (2009) und 10. Februar 2012 (2010) zur Einkommensteuer veranlagt (**Arbeitnehmerveranlagung**).

Auf Grund einer Prüfung gemäß **§ 99 FinStrG** betreffend die Jahre 2003 bis 2011 stellte der Prüfer im **Bericht vom 15. November 2012** unter dem Anhang zu Tz 1 Reinigungsdienst sinngemäß Folgendes fest:

Lt. Ansicht der BP habe die Bf in der Zeit von 2003 bis 2012 einen Reinigungsbetrieb betrieben, wobei sie die Einnahmen daraus weder dem Finanzamt noch anderen Behörden bekanntgegeben habe. Anlässlich einer freiwillig gewährten Nachschau durch die PolizeiWohnsitz am 28. Juli 2012 seien in der Wohnung der Bf unter anderem Kalenderbücher mit Aufzeichnungen gefunden worden.

Bei der Beschuldigtenvernehmung durch die Polizei und durch das LGWohnsitz habe die Bf zu den Büchern und den darin angeführten Namen und danebenstehenden Geldbeträgen angegeben, dass sie dieses Geld im jeweiligen Monat von den Personen erhalten habe. Weiters habe die Bf zu einer ihr vorgelegten Kopie eines Kalendermonates angegeben, dass es sich dabei um eine Kopie aus ihrem Kalender mit Aufzeichnungen über Putzleistungen, die sie privat an andere Frauen erbracht hatte, handle.

Die BP habe für jedes Jahr (beginnend mit 2003) eine Zusammenstellung der Putzleistungen anhand der erhaltenen Aufzeichnungen erstellt.

Weiters sei für die Jahre 2003 bis 2011 ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 10 % geschätzt worden, weil für die BP keine Vollständigkeit der Aufzeichnungen gegeben sei. Von diesen Einnahmen seien in Anlehnung an § 17 Abs. 1 EStG 1988 12 % als Betriebsausgabenpauschale in Abzug gebracht worden.

	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Einnahmen lt. Kalender	33.981,00	33.981,00	34.042,00
Nsa	-11.510,23	-11.758,54	-15.140,73
	<b>22.470,77</b>	<b>22.222,46</b>	<b>18.901,27</b>
12% Betriebsausgabenpauschale	-2.696,49	-2.666,70	-2.268,15
Gesamteinnahmen lt. BP	<b>19.774,28</b>	<b>19.555,76</b>	<b>16.633,12</b>
Sicherheitszuschlag 10% gerundet	2.000,00	2.000,00	1.700,00
<b>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</b>	<b>21.774,28</b>	<b>21.555,76</b>	<b>18.333,12</b>

	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>
Einnahmen lt. Kalender	34.536,00	33.486,00	38.394,00
Nsa	-13.889,45	-12.684,96	-15.904,10
	<b>20.646,55</b>	<b>20.801,04</b>	<b>22.489,90</b>
12% Betriebsausgabenpauschale	-2.477,59	-2.496,12	-2.698,79
Gesamteinnahmen lt. BP	<b>18.168,96</b>	<b>18.304,92</b>	<b>19.791,11</b>
Sicherheitszuschlag 10% gerundet	1.800,00	1.800,00	2.000,00

<b>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</b>	<b>19.968,96</b>	<b>20.104,92</b>	<b>21.791,11</b>
-------------------------------------	------------------	------------------	------------------

	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
Einnahmen lt. Kalender	42.304,00	39.872,00	29.412,00
Nsa	-14.876,96	-15.421,38	-14.646,47
	<b>27.427,04</b>	<b>24.450,62</b>	<b>14.765,53</b>
12% Betriebsausgabenpauschale	-3.291,24	-2.934,07	-1.771,86
Gesamteinnahmen lt. BP	<b>24.135,80</b>	<b>21.516,55</b>	<b>12.993,67</b>
Sicherheitszuschlag 10% gerundet	2.400,00	2.200,00	1.300,00
	<b>26.535,80</b>	<b>23.716,55</b>	<b>14.293,67</b>
Gewinnfreibetrag 13% (Grundfreibetrag ab 2010)		-3.083,15	-1.858,18
<b>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</b>	<b>26.535,80</b>	<b>20.633,40</b>	<b>12.435,49</b>

Hinweis des erkennenden Gerichts: Die Darstellung der Jahre 2009 bis 2011 wurde um den in den bekämpften Bescheiden ohnehin in Abzug gebrachten, ab dem Veranlagungsjahr 2010 geltenden Grundfreibetrag des Gewinnfreibetrages, auf den in der Begründung der beiden Bescheide auch unter Anführung des Betrages hingewiesen worden ist, ergänzt.

Mit nach Hinterlegung am 26. November 2012 zugestellten **Bescheiden** vom **20. November 2012** nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für die Jahre **2008 bis 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO** wieder auf und erließ den Feststellungen der Betriebspprüfung entsprechende **Einkommensteuerbescheide** für die Jahre **2003 bis 2011** und setzte mit Bescheiden gemäß § 205 BAO **Anspruchszinsen** für die Jahre **2003 bis 2010** fest.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 begründete das Finanzamt mit den Feststellungen der Prüfung und der darüber aufgenommenen Niederschrift und dem Prüfungsbericht sowie den nicht bloß geringfügigen Auswirkungen dieser Feststellungen.

Mit am **18. Dezember 2012** beim Finanzamt eingebrauchtem jeweils eigenem Schriftsatz pro Jahr erhob die Bf **Berufung** gegen die **Wiederaufnahme** des Verfahrens betreffend die **Einkommensteuer** für die Jahre **2008 bis 2011**, die **Einkommensteuer** für die Jahre **2003 bis 2011** und die Festsetzung von **Anspruchszinsen** für die Jahre **2003 bis 2011**, beantragte sinngemäß mit nachstehender Begründung die ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide, in eventu. Abänderung oder Aufhebung und Zurückverweisung ,

weil diese auf Grund unrichtiger Sachverhaltsfeststellung, Mangelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtiger rechtlicher Beurteilung nicht berechtigt und im gesamten Umfang anzufechten seien.

Das Finanzamt habe das Einkommen auf Grund des Berichts vom 15. November 2012 über die Außenprüfung auf Grund eigener Aufzeichnungen der Bf durch Schätzung ermittelt.

Die Bf habe sich von Beginn an damit verantwortet, Nachforderungen könnten bestehen; jedoch wären jedenfalls noch Positionen abzuziehen, wozu die Bf am 6. November 2012 eine ausführliche rechtliche Stellungnahme eingebracht habe.

Das Finanzamt habe den Angaben jedoch keinen Glauben geschenkt, sondern bescheidmäßigt entschieden.

Zunächst werde auf der **Sachverhaltsebene** zu berücksichtigen sein (bislang unrichtig):

Der **Ehegatte** der Bf, der mit ihr immer im gemeinsamen Haushalt gewohnt habe, habe bereits seit 2003 bis laufend monatlich 500,00 € zur Finanzierung der „Haushaltsskasse“ geleistet, um den gemeinsamen Lebensunterhalt zu finanzieren.

Diese Beträge seien in den dem Finanzamt vorgelegenen Aufstellungen enthalten, mit denen die Bf die Gebarung sämtlicher relevanter Einkünfte dokumentiert habe.

Der **Sohn** der Bf habe im relevanten Zeitraum auch im Haushalt der Bf gelebt und ebenfalls monatlich Zahlungen in Höhe von 500,00 € geleistet, die auch in der Aufstellung enthalten seien.

Dem sei der Titel „Haushaltsgeld“ bzw. „Abgeltung/Beteiligung von/an Betriebskosten“ zu Grunde gelegen. Die Bf habe dem Sohn gekocht, die Wäsche versorgt und ihm die Wohnmöglichkeit zur Verfügung gestellt. Mit dieser Zahlung habe dieser Aufwand pauschaliert im Familienkreis (vom Vorliegen eines Mietverhältnisses könne man nicht ausgehen) abgegolten werden sollen.

Wenn man diese Beträge „herausrechne“— was unbedingt notwendig gewesen wäre — hätten sich deutlich geringere Bemessungsgrundlagen ergeben.

Dass dies nicht vorgenommen wurde, sei einerseits als Mangel in der Sachverhaltsfeststellung zu würdigen (zumal der Rechtsvertreter der Bf in der thematisierten Eingabe ausdrücklich auf diese Sachverhalte hingewiesen habe); andererseits liege darin eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens, weil trotz des Antrages des Rechtsvertreters der Bf der Ehemann und der Sohn der Bf nicht als **Zeugen** befragt worden seien.

Diese hätten die Darstellung der Bf bestätigt, was zur Folge gehabt hätte, dass nicht zu Lasten der Bf entschieden hätte werden können.

Der Ansatz eines "**Sicherheitszuschlages**" zu Lasten der Bf sei schon gar nicht zulässig.

Durch Unterlassung der Einvernahme der von der Bf beantragten Zeugen und Ansatz des „Sicherheitszuschlages“ werde die Bf gravierend benachteiligt.

Der **Grundsatz „im Zweifel für den Verfolgten“** werde in sein Gegenteil verkehrt.

Rechtlich kranke die Entscheidung daran, dass  
der Sachverhalt unrichtig (unvollständig!) festgestellt  
wesentliche Verfahrensvorschriften – Parteiengehör verletzt  
rechtlich unzulässige Schlüsse aus den (als unrichtig bestrittenen) Feststellungen  
gezogen worden seien

Es werde ausdrücklich **Verjährung** eingewendet.

Die Wiederaufnahme sei nicht berechtigt; ursprünglich sei die Einkommensteuer richtig  
festgesetzt worden.

Richtigerweise hätte demnach nicht wie entschieden; allenfalls eine deutlich geringere  
Steuer festgesetzt werden müssen.

Die Bf beantragte abschließend die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung mit  
Vernehmung ihres Gatten und Sohnes als Zeugen.

In der in den Berufungen erwähnten **Stellungnahme vom 6. November 2012** zum  
Besprechungsprogramm, die am 7. November 2012 beim Finanzamt eingelangt ist, hat  
die Bf zwar schon die Berücksichtigung monatlicher Zahlungen von je 500,00 € an ihren  
Gatten und Sohn bei der Schätzung und die Vernehmung dieser Mitbewohner als Zeugen  
beantragt, die Zulässigkeit des Sicherheitszuschlages bestritten und teilweise Verjährung  
eingewendet, jedoch keine über das Berufungsvorbringen hinausgehenden rechtlichen  
Ausführungen gemacht.

Im **Vorlagebericht des Finanzamtes vom 28. Februar 2013**, der auch der Bf zur  
Kenntnis gebracht worden ist, wurde zu den Streitpunkten sinngemäß im Wesentlichen  
Folgendes ausgeführt:

Im Zuge einer polizeilichen Nachschau sei bekannt geworden, dass die Bf im Bereich  
der Stadt Reinigungsarbeiten gewerblich durchgeführt habe, ohne steuerlich erfasst zu  
sein. Bei einer Nachschau seien ua. Kalenderbücher der Bf sichergestellt worden, aus  
denen die Daten und Auftraggeber ihrer Reinigungsleistungen ersichtlich seien. Nur  
bei zwei Auftraggebern sei die Bf sozialversicherungspflichtig gemeldet gewesen. Die  
übrigen Aufträge seien bis zur Betriebsprüfung unversteuert gewesen. Die Prüferin habe  
die Erlöse aus diesen Aufträgen genauestens getrennt, aufgestellt und nachgerechnet.  
Deshalb gehe der in der Berufungsschrift erhobene Vorwurf, dabei wäre sogenanntes  
"Haushaltsgeld" miterfasst worden, das die Bf von ihrem Mann und ihrem Sohn erhalten  
habe, völlig ins Leere.

Die Kalenderbücher seien beim Finanzamt noch vorhanden und könnten jederzeit  
vorgelegt werden.

Im gegen die Bf wegen gewerbsmäßiger Hinterziehung von Einkommensteuer der Jahre  
2003 bis 2011 von insgesamt 70.736,85 € gemäß § 33 Abs. 1 iVm § 38 Abs. 1 FinStrG  
eingeleiteten **Finanzstrafverfahren** stellte der **Amtsbeauftragte** in seiner **Stellungnahme**

vom **7. März 2014**, die der Bf nachweislich am 9. Mai 2014 zugestellt worden ist, zum Sachverhalt sinngemäß Folgendes fest:

Der Tatverdacht gründe auf der nach § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführten Betriebsprüfung bei der Bf. Demnach habe die Bf im Zeitraum 2003 bis 2011 neben ihrer nicht selbständigen Tätigkeit Aufträge als Reinigungskraft zu einem Stundenlohn von 8,00 bis 10,00 € angenommen und in größerem Umfang ausgeführt. Die Einnahmen daraus habe die Bf brutto für netto genommen und nicht erklärt. Daraus resultierten die Nachforderungen an Einkommensteuer, wobei die Finanzstrafbehörde den durch die Betriebsprüfung angesetzten Sicherheitszuschlag außer Betracht gelassen habe (Anmerkung: Im Einleitungsbescheid sei dies für die Jahre 2005 bis 2011 aufgrund eines Fehlers bei der Tabellenkalkulation noch unterblieben. Dieser Fehler sei nunmehr korrigiert).

Die Bf, die über die Jahre erhebliche Vermögenswerte angesammelt habe, habe in der Absicht gehandelt, für die Tätigkeit, die sie neben ihrem Arbeitsverhältnis ausübte, keine Abgaben zu zahlen und sich ein steuerfreies Nebeneinkommen zu verschaffen.

Dies stehe dem Grunde nach fest, weil die Bf in dem gegen sie geführten gerichtlichen Strafverfahren entsprechend ausgesagt habe. Fraglich sei demnach nur die Höhe der Zusatzeinnahmen und der daraus resultierenden Abgabennachforderungen.

Schon im Prüfungsverfahren sei gegen die Abgabenfestsetzungen ins Treffen geführt worden, die Festsetzungen der Abgabenbehörde seien zu hoch. Es wäre nämlich zu berücksichtigen gewesen, dass die Bf von ihrem Ehemann während der ganzen Zeit und von ihrem Sohn, während er in ihrem Haushalt gelebt habe, monatlich jeweils 500,00 € erhalten hätte. Diese Beträge dürften ihr nicht als zu versteuernde Einnahme angerechnet werden. Zu diesem Vorbringen, das auch in dem anhängigen Rechtsmittelverfahren gegen die Abgabenbescheide aufrechterhalten werde, sei Folgendes auszuführen:

Die Erkenntnisgrundlagen der Betriebsprüfung seien gewesen:

- 1.) Bei der Bf vorgefundene Kalender mit Aufzeichnungen monatlicher Gesamteinnahmen, die jährlich addiert wurden.
- 2.) Die Aussage der Bf im gegen sie geführten gerichtlichen Strafverfahren, dass die Eintragungen von Namen und daneben stehenden Beträgen in den Kalenderbüchern so zu verstehen sind, dass sie bei diesen Personen geputzt und dafür die verzeichnete Summe Geldes erhalten hat
- 3.) Die in der Wohnung der Beschuldigten vorgefundenen Vermögenswerte (Bargeld, Goldbarren und Sparbücher) in Höhe von 309.462,37 €.
- 4.) Die Einkünfte der Bf und ihres Ehegatten ab 1997 lt. Jahreslohnzetteln bzw. Veranlagungsbescheiden

Die Betriebsprüfung habe die von der Bf aufgezeichneten Gesamteinnahmen als Ausgangspunkt genommen und ihre Zusammensetzung überprüft. Dabei sei sie zum Ergebnis gelangt, dass die Addition der kleineren Beträge in den Monatsblättern der Kalenderbücher, neben denen Namen stehen, und der monatlichen Zahlungen aus den

nicht selbständigen Beschäftigungsverhältnissen die Gesamteinnahmen ergeben. Für das Einfließen irgendwelcher Zahlungen des Gatten und des Sohnes gebe es nach wie vor keinen Anhaltspunkt. Von den errechneten Gesamtbeträgen seien die Einkünfte der Bf aus nicht selbständiger Arbeit lt. Lohnzetteln (Kennzahl 245) abgezogen worden. Die Differenz bildete die Einnahmen aus Gewerbebetrieb, wovon wiederum 12% Betriebsausgaben pauschal abgezogen worden seien.

Objektiv betrachtet beinhaltet dieser Schätzungsansatz zwei Unsicherheiten:

- Die pauschalen Betriebsausgaben, die aber mangels Aufzeichnungen angesetzt werden müssten. Ob sie sich zu Gunsten oder zu Lasten der Bf auswirken, könne nicht beurteilt werden.
- Das zu versteuernde Einkommen lt. Kennzahl 245 am Lohnzettel sei nicht ident mit dem ausbezahlten Gehalt, weil der Abzug von Lohnsteuern nicht berücksichtigt wird. Da die Bf zusammenrechnet habe, was sie tatsächlich eingenommen hat, wirke sich dies zu Gunsten der Bf aus, weil der höhere Ansatz der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit die nicht erklärten Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit verringert habe.

Die Finanzstrafbehörde habe das Schätzungsergebnis dem Ansatz der Betriebsprüfung entsprechend, aber etwas detaillierter, mit den vorgefundenen Vermögenswerten in Höhe von über 300.000,00 € verprobt.

Ausgangspunkt sei das Jahr 1997 gewesen, weil in diesem Jahr der Umzug in die jetzige Wohnung erfolgt sei, was normalerweise etwa vorhandene Ersparnisse aufbrauche oder zumindest stark angreife. Außerdem sei zu berücksichtigen gewesen, dass 2000, 2001, 2006 und 2009 Automobile (wenn auch günstige) beschafft worden, seien, was typischerweise aus Ersparnissen geschehe.

Dieser Angriff auf die Ersparnisse werde nach vor verlagert, um zu berücksichtigen, dass 1997 möglicherweise schon Ersparnisse vorhanden gewesen seien.

Im nächsten Schritt sei das Einkommen aus nicht selbständiger Tätigkeit der Bf und ihres Gatten ab 1997 jährlich addiert und bereinigt um die jeweiligen Einkommensteuern auf 12 Monate verteilt worden. Das habe das monatlich verfügbare Einkommen der Ehegatten unter Berücksichtigung der Sonderzahlungen (13. u. 14. Gehalt) ergeben.

Für die Jahre 1997 bis 2007 sei ein monatliches **Kostgeld des Sohnes** der Bf von 500,00 € berücksichtigt worden. Es erscheine in Anbetracht dessen Monatsverdienste zwischen 750,00 € und € 1.200,00 € **unüblich hoch**, noch dazu, wenn man berücksichtige, dass er von Februar 2002 bis Dezember 2008 einen Audi A4 finanzieren habe müssen, der beim Erwerb erst ein halbes Jahr alt gewesen sei. Seit **September 2007 bis 2013** habe er außerdem wieder von den Eltern unterstützt werden müssen, weil er **arbeitslos** mit ganz geringen Transferzahlungen gewesen sei. Einen PKW habe er trotzdem gehabt. Dem entsprechend sei 2007 seine monatliche Leistung nur mehr mit 300,00 € bemessen worden, was angesichts dieser Umstände überaus großzügig sei.

Das Vorbringen der Bf sei ansonsten vollständig übernommen worden.

Vom so ermittelten monatlich verfügbaren Betrag seien die wie folgt ermittelten Lebenshaltungskosten abgezogen worden:

Ausgangspunkt sei die Erhebung der Haushaltsausgaben 2009/2010 durch die Statistik Austria gewesen ([http://Www.statistik.at/web de/statistiken/soziales/verbrauchsausgaben/index.html](http://Www.statistik.at/web_de/statistiken/soziales/verbrauchsausgaben/index.html)).

Diese habe für Oberösterreich ein durchschnittliches monatliches Konsumäquivalent von 1.610,00 € ermittelt. Das bedeutet vereinfacht ausgedrückt, 50% der Einpersonenhaushalte geben weniger als diesen Betrag aus. Diese Erhebung habe auch ergeben, dass 25% weniger ausgeben als **1.160,00 €** und nur 10% weniger als 908,00 €. Bei der Ermittlung der durchschnittlichen Ausgaben eines Dreipersonenhaushalts werden die Synergieeffekte so gewichtet, dass die erste erwachsene Person mit dem vollen Äquivalent angesetzt wird, jede weitere Person über 14 Jahre mit dem halben. Im gegenständlichen Fall bedeutet das, dass das Konsumäquivalent zu verdoppeln sei, um die Haushaltsausgaben zu erhalten.

Die Finanzstrafbehörde habe als Konsumäquivalent **1.000,00 € angenommen**, bewege sich also bei einem Gesamtansatz von monatlich € 2.000,00 € für 2011 im untersten Bereich der Statistik.

Zusätzlich sei bis 1997 zurück für jedes Jahr **2,5%** weniger Lebensaufwand angenommen worden, um die **Geldentwertung** zu berücksichtigen. Bei einer Familie, die lt. Angaben der Bf 600,00 € für das Wohnen ausgebe und ab 2001 mindestens 2, zuletzt 3 PKW (mit dem des Sohnes) erhalten müsse, sei ein noch niedrigerer Ansatz aus der Sicht der Finanzstrafbehörde nicht vertretbar.

Nach Abzug der Lebenskosten habe sich für 1997 bis 2011 eine mögliche Ersparnis von 139.731,00 € ergeben. Rechne man die von der Betriebsprüfung ohne Sicherheitszuschlag ermittelten Einkünfte von gerundet 170.900,00 € dazu, ergeben sich 310.631,00 € an Vermögenswerten.

Aufgefunden worden seien solche im Wert von 309.500,00 €. Diese Schätzung komme daher den tatsächlichen Gegebenheiten so nahe wie nur irgend möglich.

Die Beschuldigte habe die Einkunftsquelle Gewerbebetrieb verschwiegen, sodass diesbezüglich die Abgabenbehörde in Unkenntnis von entstandenen Abgabenansprüchen gewesen sei, die nur durch Abgabe einer Abgabenerklärung hätten festgesetzt werden können. Die Beschuldigte werde sich daher im Sinne dieser Stellungnahme verantworten müssen. Im Falle eines Schulterspruchs werde als mildernd die bisherige Unbescholtenseit, das Geständnis der abgabenrechtlichen Verfehlung dem Grunde nach und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend jedoch der lange Tatzeitraum zu werten sein.

Dieser Stellungnahme des Amtsbeauftragten waren als **3 Beilagen eine Aufstellung der Ereignisse** (Umzug, Autokaufe, ...), die oben ausgeführte **Neuberechnung der Ersparnisse** von 139.730,89 € und die rechnerische **Ermittlung der Verkürzungsbeträge der Jahre 2003 bis 2011** (Einkommensteuernachforderung lt. BP

vermindert um die auf den jeweiligen Sicherheitszuschlag entfallende Einkommensteuer) angeschlossen.

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf diese **drei Beilagen** verwiesen, die diesem **Erkenntnis ebenfalls als Beilagen angeschlossen** sind.

Mit **Erkenntnis des Spruchsenates** vom **6. Juni 2014**wurde die Bf wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe von 13.000,00 € verurteilt, weil sie schuldig ist:

Die Bf hat als Abgabepflichtige im Bereich des oben genannten Finanzamtes in den Jahren 2004 bis 2012 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 2003 bis 2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von 70.736,85 € nach der folgenden Aufstellung bewirkt, indem sie ihre Einnahmen aus Gewerbebetrieb nicht erklärte, wodurch die Steuern bescheidmäßig zu niedrig oder durch Unkenntnis der Abgabenbehörde vom Abgabenanspruch nicht festgesetzt werden konnten.

Jahr	Betrag in €
2003	8.701,73
2004	8.636,25
2005	8.299,38
2006	8.320,13
2007	7.434,06
2008	8.141,38
2009	9.744,27
2010	7.310,38
2011	4.149,27
Summe	70.736,85

In der Niederschrift über die mündliche Verhandlung wurde die geringe Strafe ua. sinngemäß zum Tatsächlichen mit der geständigen Verantwortung und der vollständigen Schadenswiedergutmachung begründet.

Über Anforderung des erkennenden Gerichts wurden diesem am **10. Juli 2015** der Einkommensteuerakt, der Arbeitsbogen der Betriebsprüfung, die erwähnten Kalender und der Finanzstrafakt vorgelegt.

Mit E-Mail vom **20. April 2016** teilte der oben genannte Rechtsanwalt dem erkennenden Gericht mit, dass er die Bf vertrete und die **Bevollmächtigung** gemäß **§ 8 RAO** auch die Zustellvollmacht umfasse.

Mit am 22. April 2016 dem genannten Rechtsanwalt zugestelltem **Beschluss vom 20. April 2016** wies das erkennende Gericht die Beschwerden der Bf vom 18. Dezember 2012 gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens der Einkommensteuer 2011 und die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 als unzulässig zurück, weil gar keine derartigen Bescheide ergangen sind.

Mit **Schriftsatz vom 4. Mai 2016** verzichtete der nunmehrige Vertreter namens der Bf auf die Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung und die Vernehmung des Sohnes der Bf als Zeugen.

**Das erkennende Gericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:**

Die im ehemaligen Jugoslawien geborene Bf hat seit 1997 gemeinsam mit ihrem im Jahr 2014 verstorbenen Gatten den Hauptwohnsitz in Österreich in Wohnsitz. Der gemeinsame Sohn hatte bis Anfang 2013 seinen Hauptwohnsitz bei den Eltern und ist 2015 nach Heimatland verzogen.

Die Bf erzielte in den streitgegenständlichen Jahren 2003 bis 2011 neben **Einkünften** aus Putztätigkeit aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus **Gewerbebetrieb** durch selbständig an Privatpersonen erbrachte Putzleistungen in folgender Höhe:

Jahr	Betrag €
2003	21.774,28
2004	21.555,76
2005	18.333,12
2006	19.968,96
2007	20.104,92
2008	21.791,11
2009	26.535,80
2010	20.633,40
2011	12.435,49

Diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb meldete die Bf weder dem Finanzamt noch der Sozialversicherung.

Die Polizei nahm am 29. Juli 2012 in der Wohnung der Bf und ihres Gatten 7 Geldbörsen und 12 Kuverts mit Bargeld in Höhe von insgesamt 30.530,00 € und 650,00 \$, 3 Sparbücher mit einem Guthaben von 100.002,62 €, 30.000,79 € und 111.100,97 €, sowie Kalender in Verwahrung. Aus den sichergestellten Kalendern ist Folgendes ersichtlich: Die Bf machte im dicken **Buchkalender** des Jahres **2008** monatlich eine Aufstellung der von Privatpersonen für diese Putzleistungen erhaltenen Beträge unter Anführung deren Vornamens, bildete die Summe und addierte dazu noch ihren als Dienstnehmerin erhaltenen Nettolohn.

Diese Eintragungen sind teilweise unleserlich, durchgestrichen und (mehrfach) überschrieben.

Im Buchkalender 2008 finden sich derartige Aufstellungen für die Monate 9/2008 bis 6/2012. Die Bf ermittelte darin auch die Jahressummen der Einnahmen für die Jahre 2009 bis 2011 durch eine Aufstellung der Summen der zwölf Monate und deren Addition. Für das Jahr 2008 findet man keine derartige Zusammenstellung, sondern nur die Jahressumme.

In einem zweiten jedoch kleinen und dünnen Taschenkalender des Jahres 2002 hat die Bf die Jahressummen der Jahre 1992 bis 2011 (bis 2001 in ATS, ab 2002 in €) vermerkt.

## **Beweiswürdigung**

Geburtsland und Wohnsitzdaten sind durch die vorliegenden Ausdrucke der Behördenanfragen aus dem Zentralen Melderegister belegt.

Die Bargeldbeträge, Sparbücher und der Buchkalender sind in der im Arbeitsbogen erliegenden Kopie des Verzeichnisses der Polizei vom 29. Juli 2012 aufgelistet.

Die dargestellten Aufzeichnungen der Bf sind aus den im Original vorliegenden beiden Kalendern ersichtlich.

Die Höhe der festgestellten Einkünfte ist wie folgt zu begründen:

Die folgenden Ausführungen zur Bindungswirkung von Entscheidungen, die in einem Strafverfahren ergangen sind, wurden weitgehend der nicht veröffentlichten Entscheidung des **UFS 17.12.2012, RV/0165-I/07**, entnommen (vgl. **UFS 07.09.2005, RV/0577-W/05**; und **UFS 27.11.2006, RV/2439-W/02**):

*Gemäß § 116 Abs. 2 BAO sind Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.*

*Wie sich aus dem Wortlaut des § 116 Abs. 2 BAO ergibt, sind die Abgabenbehörden an Entscheidungen der Strafgerichte gebunden, da diesen ein von Amts wegen zu*

*ermittelnder Sachverhalt zugrunde liegt. Nach ständiger Judikatur umfasst die Bindung die im Spruch eines die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteiles festgestellten Tatsachen bzw. die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht.*

*Gemäß § 2a BAO gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. Daraus folgt, dass auch das Bundesfinanzgericht an den einem rechtskräftigen Strafurteil zugrunde liegenden Sachverhalt gebunden ist. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde nämlich zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen (VwGH 18.11.2003, 97/14/0079; VwGH 31.08.2000, 99/16/0273; Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 116 Tz. 5ff; Stoll, BAO-Kommentar, Seite 1331ff).*

*Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.11.2003, 97/14/0079; VwGH 30.01.2001, 95/14/0043) entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil im Fall der Verurteilung bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht. Dazu gehören jene Tatumstände, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Wie der Verwaltungsgerichtshof weiter ausführt, misst die Rechtsordnung der Beweiskraft von Beweismitteln, die zu einer strafgerichtlichen Verurteilung führen, anders als im Abgabeverfahren, wo die größte Wahrscheinlichkeit genügt, besondere Bedeutung bei, nämlich die volle Überzeugung der Strafbehörde. Es ist daher davon auszugehen, dass in den Fällen, in denen eine Straftat mit rechtskräftigem Urteil als erwiesen angenommen wurde, keine begründeten Zweifel mehr am Tatgeschehen offen geblieben sind. Die Bindungswirkung geht so weit, dass auch die Ergebnisse des strafgerichtlichen Ermittlungsverfahrens von der Abgabenbehörde zu übernehmen sind. Die Bindungswirkung erstreckt sich sohin auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen.*

Im gegenständlichen Fall wurde die Bf - wie oben dargestellt – vom Spruchsenat mit Erkenntnis vom 6. Juni 2014 wegen Hinterziehung von Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2011 in Höhe von insgesamt 70.736,85 € rechtskräftig verurteilt und ua wegen des Geständnisses der Bf eine relativ geringe Geldstrafe von 13.000,00 € verhängt. Aus der als Beilage angeschlossenen Ermittlung der Verkürzungsbeträge 2003 bis 2011 ist ersichtlich, dass der Spruchsenat auf Grund der oben wiedergegebenen Stellungnahme des Amtsbeauftragten dabei von den Feststellungen der Prüfung nach § 99 FinStrG ausgegangen ist und von der Einkommensteuer die auf den Sicherheitszuschlag entfallende Steuer abgezogen hat. Der Spruchsenat ist demnach in seinem Erkenntnis – mit Ausnahme des Sicherheitszuschlages – den Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes gefolgt.

Der Spruchsenat hat damit auch die Feststellungen des Prüfers geteilt, dass die Betriebsausgaben im gegenständlichen Fall in Anlehnung an § 17 Abs. 1 EStG 1988 12% der Einnahmen betragen, was seitens der Bf auch nie in Frage gestellt worden ist.

Auf Grund der oben dargelegten Bindungswirkung des § 116 Abs. 2 BAO ist dem gegenständlichen Verfahren zugrunde zu legen, dass die Bf zumindest die im Betriebsprüfungsbericht als "Gesamteinnahmen lt. BP" bezeichneten Beträge als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt hat.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abgabenbehörde lediglich an verurteilende Entscheidungen des Strafgerichts gebunden; bei Freisprüchen besteht hingegen keine solche Bindung (VwGH 22.4.1998, 95/13/0191; VwGH 10.9.1998, 96/15/0255; VwGH 22.3.2000, 97/13/0173; VwGH 30.1.2001, 95/14/0043). Dies hängt erkennbar mit den Unterschieden der beiden Verfahrensarten (nicht nur) beim Beweis und dem höheren Überzeugungsgrad im Strafverfahren zusammen. So genügt im Abgabenverfahren die größte Wahrscheinlichkeit, sodass steuerlich Zweifel durchaus zu Lasten des Einzelnen gehen können, zumal der Verwaltungsgerichtshof die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde nicht auf inhaltliche Richtigkeit, sondern nur auf Schlüssigkeit prüft. Im Strafverfahren ist demgegenüber die volle Überzeugung der Strafbehörde gefordert (§ 98 Abs. 3 FinStrG), wodurch sich Zweifel ausnahmslos nur zu Gunsten des Beschuldigten, niemals zu seinen Lasten auswirken können. Nichts anderes besagt der Zweifelsgrundsatz "in dubio pro reo" (vgl. Kotschnigg, Praxisfragen aus dem Grenzbereich von Abgaben- und Finanzstrafverfahren, SWK 2002, S 681ff).

Die Abgabenbehörde und auch das Bundesfinanzgericht (§ 2a BAO) haben unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (**§ 167 Abs. 2 BAO**). Bei der "freien" Beweiswürdigung sind die Kriterien wie allgemeine Lebenserfahrung, Einhaltung der logischen Denkgesetze und Einblicke in Naturzusammenhänge zu beachten. Nach ständiger Rechtsprechung **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 (**VwGH 09.09.2004, 99/15/0250; VwGH 25.04.1996, 95/16/0244; Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 167 Tz. 8**).

Gemäß **§ 184 Abs. 1 BAO** hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung von Besteuerungsgrundlagen wesentlich sind.

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (VwGH

3.8.2004, 2001/13/0022; VwGH 23.2.2010, 2008/15/0027). Ziel der Schätzung ist, den wahren Bemessungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122). Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; VwGH 23.4.1998, 97/15/0076; VwGH 26.11.1998, 95/16/0222; VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; VwGH 19.3.2002, 98/14/0026; VwGH 27.8.2002, 96/14/0111; Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 184 Tz. 3, 6).

Die Abgabenbehörde hat gemäß **§ 184 Abs. 3 BAO** die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere **dann zu schätzen**, wenn der **Abgabepflichtige** Bücher oder **Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt** oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche **formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen**.

#### **Schätzungsbefugnis aufgrund formeller Mängel:**

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Liegen formelle Mängel von Büchern und Aufzeichnungen vor, so berechtigen diese nach § 184 Abs. 3 BAO dann zu einer Schätzung, wenn sie derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Bücher und Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint. Formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nach sich zu ziehen vermögen, begründen die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde. Es bedarf keines Nachweises der Behörde, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, also mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen (VwGH 11.12.1990, 89/14/0109; VwGH 30.11.1999, 94/14/0173; Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz. 16). Bei formellen Mängel, die geeignet sind, "die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen", wird die Rechtsvermutung des § 163 BAO nicht wirksam (VwGH 13.9.1989, 88/13/0042) und die Schätzungsberichtigung ist prinzipiell gegeben (VwGH 1.10.1979, 0870, 2409 - 2413/79). Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegen zu wirken (VwGH 30.11.1999, 94/14/0173; Stoll, BAO-Kommentar, 1920).

Der **Verwaltungsgerichtshof sieht Mängel im Bereich der Erfassung von Bargeschäften als in besonderer Weise relevant an**. Dabei ist der **Zeitpunkt der Erfassung** bzw. des Festhaltens nur ein Kriterium. Daneben kommt auch den

übrigen Erfordernissen des § 131 BAO entsprechende Bedeutung zu. So hat der Verwaltungsgerichtshof ua. etwa die bloß wöchentliche anstatt **täglich** erfolgte **Ermittlung und Aufzeichnung der Losung** als maßgeblichen Formalmangel qualifiziert, aber auch nicht chronologische Eintragungen in das Kassabuch, die Nachtragung von Tageslosungen, **unleserliche Überschreibung von Beträgen** im Kassabuch, **unvollständige oder fehlerhafte Belegnummerierungen** oder gänzlich fehlende Nummerierung von Kassabuchseiten, das Entfernen von Originalblättern samt Durchschriften aus gebundenen Kassabüchern ebenso wie eine verspätete Eintragung von Warenzugängen, die Nichtaufzeichnung von Eigenverbrauch oder nicht aufbewahrte Registrierstreifen. Fehlerhafte oder vernichtete Grundaufzeichnungen sind nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes immer und in jedem Fall geeignet, die sachliche Richtigkeit von Büchern oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen und verpflichten die Abgabenbehörde zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen (VwGH 7.8.2001, 96/14/0118; VwGH 18.7.2001, 98/13/0061; VwGH 10.3.1994, 93/15/0168; VwGH 14.11.1990, 89/13/0045, 0046; VwGH 11.1.1984, 83/13/0009, 0011, 0012).

Für die Frage der Schätzungsbefugnis kann ein einzelner formeller Mangel für sich nicht allein gesamtentscheidend sein, sondern es sind stets die Art, Schwere, Tragweite und Zahl der Mängel, diese in ihrer Summe und ihre Bedeutung im Gesamtbild, ferner formelle Mängel allenfalls in Verbindung mit festgestellten materiellen Mängeln, die die Schätzung dem Grunde und der Art nach bedingen, zu berücksichtigen. **Bedeutsame, wesentliche, schwere formelle Mängel begründen prinzipiell die Befugnis zur Schätzung (Stoll, BAO Kommentar, 1922).**

*Gemäß § 126 Abs. 1 BAO idF BGBI. Nr. 660/1989 haben die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.*

*Nach Abs. 2 dieser Bestimmung haben Abgabepflichtige insbesondere, soweit sie weder nach §§ 124 oder 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen.*

*Gemäß § 131. Abs. 1 BAO gelten für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie für die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher insbesondere die folgenden Vorschriften Fettdruck durch das erkennende Gericht):*

1. ...

**2. Die Eintragungen sollen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden.** Die Vornahme von Eintragungen für einen Kalendermonat in die für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Umsatz, Einkommen

*und Ertrag, ausgenommen Abzugssteuern, zu führenden Bücher und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, wenn dieses auf Grund umsatzsteuerrechtlicher Vorschriften für den Abgabenpflichtigen Voranmeldungszeitraum ist. Soweit nach §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, sollen Bareingänge und Barausgänge, in allen übrigen Fällen die Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festgehalten werden.*

3. ...

4. Soweit Bücher oder Aufzeichnungen gebunden geführt werden, sollen sie nach Maßgabe der Eintragungen Blatt für Blatt oder Seite für Seite **mit fortlaufenden Zahlen** versehen sein. Werden Bücher oder Aufzeichnungen auf losen Blättern geführt, so sollen diese in einem laufend geführten Verzeichnis (Kontenregister) festgehalten werden.

5. Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

6. Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbarer Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. **Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden.** Es soll nicht radiert und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiss lässt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind.

Nach obigen Feststellungen hat die Bf für die Jahre 2009 bis 2011 die Einnahmen aus ihrer Putztätigkeit für Privatpersonen lediglich monatlich unter Angabe des Vornamens der Leistungsempfänger zusammengerechnet. Es fehlen das Datum der jeweiligen Vereinnahmung, Familiennamen und Adressen der Leistungsempfänger. Die Bf hat dazu auch keinerlei Belege (Rechnungen, Durchschriften von Zahlungsquittungen) erstellt. Überdies gibt es bei diesen Aufstellungen auch zahlreiche unleserliche Teile, (mehrfahe) Überschreibungen und Streichungen.

Die aufgezeigten formellen Mängel verletzen die Bestimmungen der Ziffern 2 und 4 bis 6 des § 131 Abs. 1 BAO und erschüttern das Vertrauen in die Richtigkeit, insbesondere die Vollständigkeit dieser Aufzeichnungen, weil sie dadurch nicht mehr überprüfbar sind.

Die Bf hat nun auf die Vernehmung ihres Sohnes verzichtet. Dessen Zahlung von Kostgeld wird vom erkennenden Gericht im vom Spruchsenat anerkannten Ausmaß berücksichtigt.

Für das Fehlen der Erfassung weiterer Einnahmen spricht nach Ansicht des erkennenden Gerichts dennoch die bereits oben erläuterte Vermögensdeckungsrechnung, die als Beilage "Neuberechnung der Ersparnisse" diesem Erkenntnis angeschlossen ist:

Im mit Erkenntnis vom 6. Juni 2014 rechtskräftig beendeten Strafverfahren wurden nämlich zugunsten der Bf Lebenshaltungskosten im untersten Bereich der Statistik unterstellt und nicht berücksichtigt, dass von der Bemessungsgrundlage noch die einbehaltene Lohnsteuer abgezogen werden muss. Fragwürdig bleibt auch die tatsächliche Zahlung von Haushaltsgeld durch den Anfang 2014 nach langer Krankheit verstorbenen Ehemann der Bf. Zudem wurden keine Kosten für Medikamente und Heilbehandlung des chronisch Kranken berücksichtigt.

Dazu kommen noch Kosten für die Reisen in das Heimatland der Bf und der Unterstützung dortiger Angehöriger. In diesem Zusammenhang sei erwähnt, dass die Bf das Vorhandensein der hohen Bargeldbeträge in kleinen Scheinen bei der Vernehmung durch die Polizei am 28. Juli 2012 damit begründet hat, sie wolle damit Kinder in Herkunftsland beschenken.

Es muss auch damit gerechnet werden, dass bei Erstellung der Vermögensrechnung gar nicht alle Vermögenszuwächse der Bf, insbesondere weitere Sparbücher, Goldbarren und Bargeld des Beschwerdezeitraumes bekannt gewesen sind (Bankschließfach, Heimatland).

In Ansehung all dieser Umstände ist das erkennende Gericht der Überzeugung, dass zumindest der zusätzliche Ansatz von ca. 10 % der durch die vorliegenden Aufzeichnungen dokumentierten Einnahmen geboten ist, um den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechen.

Dies gilt umso mehr für das Jahr 2008, für das die oben genannte Zusammenstellung nur für die letzten vier Monate, und erst recht für die Jahre 2007 und davor, für die keine einzige derartige Zusammenstellung der monatlichen Einnahmen, sondern nur die jeweilige Jahressumme im Kalender 2002 vorliegt.

### **Wiederaufnahme betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010**

Das Finanzamt hat die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO in den bekämpften Bescheiden vom 20. November 2012 mit den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung in der darüber aufgenommenen Niederschrift und dem Prüfungsbericht begründet. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 15. November 2012 hat das Finanzamt auf Seite 6 die Wiederaufnahme auf die Feststellungen in Tz 1 Reinigungsdienst gestützt. Zur Tz 1 werden im diesbezüglichen Anhang vom Finanzamt die bei der Nachschau in der Wohnung der Bf aufgefundenen Kalenderbücher und Aufzeichnungen, ihre Vernehmung als Beschuldigte und die vorher den Behörden verschwiegenen Einnahmen aus der

Putztätigkeit in Höhe von 22.489,90 € (2008), 27.427,04 € (2009) und 24.450,62 € (2010) genannt.

Diese Umstände (nicht erklärte Einnahmen) und Unterlagen (Kalenderbücher, Aufzeichnungen, Vernehmungsprotokoll) stellen Tatsachen und Beweismittel iSd **§ 303 Abs. 1 lit. b BAO** dar, die dem Finanzamt bei Erlassung der Erstbescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 am 5. Oktober 2009 (2008), 7. November 2011 (2009) und 10. Februar 2012 (2010) noch nicht bekannt gewesen sind. Die Kenntnis dieser Umstände allein hätte schon zu einem anderen Spruch (zusätzliches Einkommen und höhere Einkommensteuer) geführt. Das Finanzamt hat die Wiederaufnahme des Verfahrens auf **§ 303 Abs. 4 BAO** gestützt, der die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens ua. beim Hervorkommen bisher nicht bekannter Tatsachen oder Beweismittel zulässt.

Die lapidare Begründung in den Berufungen vom 18. Dezember 2012, die bekämpfte Wiederaufnahme des Verfahrens sei nicht berechtigt, ist deshalb unzutreffend. Dies gilt auch für den zweiten Halbsatz der Begründung, die Bf gehe davon aus, dass die Einkommensteuer in den Erstbescheiden ("ursprünglich") richtig festgesetzt worden sei. Dazu wird auf das ohnehin auf das umfassende Geständnis der Bf gestützte Erkenntnis des Spruchsenates vom 6. Juni 2014 verwiesen, wonach die Bf wegen Hinterziehung von Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2011, wovon 8.141,38 € auf das Jahr 2008, 9.744,27 € auf das Jahr 2009 und 7.310,38 € auf das Jahr 2010 entfallen, gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG rechtskräftig verurteilt worden ist.

In Ansehung der erwiesenen Abgabenhinterziehung in dieser Höhe besteht nach Ansicht des erkennenden Gerichts auch kein Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ermessensübung des Finanzamtes bei Durchbrechung der Rechtskraft zu Gunsten der Rechtsrichtigkeit.

Die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens haben sich demnach als völlig unberechtigt erwiesen.

## **Einkommensteuer - Einwand der Verjährung**

Die Bf hat in den Berufungen vom 18. Dezember 2012 am Ende von Pkt. II auch ausdrücklich Verjährung eingewendet.

Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren jedoch ohnehin von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl. zB VwGH 18.10.1984, 83/15/0085; VwGH 18.10.1988, 87/14/0173). Gemäß **§ 207 Abs. 2 Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 (BAO)** idF BGBl. I Nr. 105/2010 beträgt die Verjährungsfrist für das Recht, eine Abgabe festzusetzen, soweit eine Abgabe hinterzogen ist, zehn Jahre. Das Recht Anspruchsziens festzusetzen, verjährt nach der genannten Bestimmung gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 323 Abs. 27 BAO ist § 207 Abs. 2 BAO in der Fassung des Bundesgesetztes BGBl. I Nr. 105/2010 erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entstanden ist.

Der Abgabenanspruch für die zu veranlagende Einkommensteuer entsteht gem. § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Der Abgabenanspruch betreffend die zu veranlagende Einkommensteuer für das Jahr 2003 ist gemäß der zuletzt zitierten Bestimmung mit Ablauf des Jahres 2003 entstanden. Da dies nach dem 31. Dezember 2002 ist, gilt für die Einkommensteuer der Jahre ab 2003 bei Hinterziehung gemäß § 323 Abs. 27 BAO eine Verjährungsfrist von zehn Jahren (vgl. Ritz BAO<sup>5</sup>, § 207 Tz 14a).

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Die Festsetzungsverjährung für Einkommensteuer 2003 hat deshalb am Jahresende 2003 begonnen und ist im Hinterziehungsfall mit dem Jahresende 2013 abgelaufen.

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, stellt eine Vorfrage dar (Ritz aaO, § 207 Tz 15 unter Hinweis auf VwGH 07.12.2000/2000/16/0083, 0084; 21.12.2011, 2009/13/0159; 28.06.2012, 2009/16/0076 bis 0078).

Im gegenständlichen Fall wurde der Bf am 17. September 2012 nachweislich der Prüfungsauftrag gemäß § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2011 unter ausdrücklicher Anführung des Verdachtes auf Hinterziehung von Erlösen ausgehändigt. Diese innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches würde an sich gemäß § 209 Abs. 1 BAO die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr verlängern. Gemäß § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe jedoch spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches. Auf Grund dieser nach § 323 Abs. 16 erster Satz mit 1. Jänner 2005 in Kraft getretenen absoluten Verjährungsfrist kommt der Verlängerungshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO im Hinterziehungsfall keine Bedeutung zu.

Gegen die Bf wurde mit Bescheid vom 19. Dezember 2013 das Finanzstrafverfahren wegen Hinterziehung von Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2011 nach § 33 Abs. 1 iVm § 38 Abs. 1 FinStrG wegen des Verdachts der mangelnden Offenlegung von gewerblichen Einkünften als Reinigungskraft eingeleitet.

Bei der Anwendung des § 207 BAO ist eine Abgabe als hinterzogen zu behandeln, wenn eine Verurteilung wegen ihrer Hinterziehung vorliegt (vgl. VwGH 25.3.1999, 97/15/0056; VwGH 19.3.2003, 2002/16/0190; VwGH 21.12.2011, 2009/13/0159; VwGH 27.6.2012, 2008/13/0161). Dies liegt im gegenständlichen Fall vor:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 6. Juni 2014 wurde die Bf deshalb wegen der Hinterziehung von Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2011 in Höhe von

70.736,85 € zu einer Geldstrafe von 13.000,00 € verurteilt. Wegen des ausdrücklichen Rechtsmittelverzichts der Bf und des Amtsbeauftragten ist dieses Erkenntnis am selben Tag rechtskräftig geworden.

Statt der wegen Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe zu verbüßenden Ersatzfreiheitsstrafe von 18 Tagen hat die Bf 72 Stunden gemeinnützige Leistungen als Küchenhilfe in einem Pflegeheim erbracht.

Die Hinterziehung veranlagter Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2011 wurde somit von den zuständigen Finanzstrafbehörden rechtskräftig festgestellt und die Strafe vollzogen.

**Die bekämpften Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2011** vom 20. November 2012 wurden der Bf nachweislich durch Hinterlegung am **26. November 2012 zugestellt.**

Die bekämpften Bescheide sind damit vor Ablauf der zehnjährigen Verjährungsfrist (für 2003 Ende 2013, Folgejahre entsprechend später) wirksam geworden.

Die bekämpften Bescheide betreffend die Jahre 2007 bis 2011 wurden ohnehin noch vor Ablauf der normalen fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO (für 2007 Ende 2012, Folgejahre entsprechend später) wirksam.

## **Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006**

Bei Anwendung der wegen Hinterziehung (von fünf auf zehn Jahre) verlängerten Verjährungsfrist ist jedoch Folgendes zu beachten (vgl. **UFS 18.10.2013, RV/0281-I/09**):

Gemäß § 209a Abs. 3 BAO in der Fassung des StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, darf (sofern nicht Abs. 1 oder 2 anzuwenden ist) in einem an die Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten ist, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden. Ist eine Abgabe zum Teil hinterzogen, so gilt "soweit" die längere Verjährungsfrist von zehn Jahren. Ist für eine solche Abgabe zum Teil bereits Verjährung eingetreten, für den hinterzogenen Teil jedoch noch nicht, so darf die Abgabenfestsetzung hinsichtlich des hinterzogenen Teiles von der bisherigen Festsetzung abweichen. Der bereits verjährt Teil darf zwar nochmals festgesetzt werden, aber nur in unveränderter Höhe (vgl. **Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 209a Tz 12; Fischerlehner, Abgabenverfahren § 209a Anm. 4** unter Hinweis auf **ErläutRV 451 BlgNR 22.GP 32**).

Der Schulterspruch des Erkenntnisses des Spruchsenates vom 6.Juni 2014 bezog sich entsprechend den im Strafverfahren erhöhten Anforderungen eines Beweises (s.o.) nicht auf die in den bekämpften Einkommensteuerbescheiden für den Sicherheitszuschlag anteilig vorgeschriebenen Abgaben.

Der Festsetzung von Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2006 durch die bekämpften Bescheide stand deshalb hinsichtlich der Sicherheitszuschläge Verjährung entgegen.

Die bekämpften Bescheide der Jahre 2003 bis 2006 sind deshalb insoweit rechtswidrig.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb vermindern sich daher auf 19.774,28 € (2003), 19.555,76 € (2004), 16.633,12 € (2005) und 18.168,96 € (2006).

Den Beschwerden kommt insoweit Berechtigung zu.

Hinsichtlich der Berechnung der Abgaben wird auf beiliegende Berechnungsblätter verwiesen.

## **Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2011**

Die bekämpften Bescheide betreffend die Jahre 2007 bis 2011 wurden wie bereits erwähnt noch vor Ablauf der normalen fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO (für 2007 Ende 2012, Folgejahre entsprechend später) wirksam. Für die Jahre nach 2006 ist daher im Abgabenverfahren eine über das Strafverfahren hinausgehende Erhöhung der Bemessungsgrundlagen zulässig, weil die Schranke des § 209a Abs. 3 BAO ("insoweit") nicht gilt.

Die Bf hat den Sicherheitszuschlag dem Grunde - nicht jedoch der Höhe - nach bekämpft.

Die Anwendung eines **Sicherheitszuschlages** gehört zu den Elementen einer Schätzung. Formelle Mängel von Aufzeichnungen berechtigen dann zur Festsetzung eines Sicherheitszuschlages, wenn sie derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Aufschreibungen nicht mehr glaubwürdig erscheint und folglich die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt oder berechnet werden können. Dies trägt dem Umstand Rechnung, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen - wie im gegenständlichen Fall – wahrscheinlich ist, dass nicht alle Geschäftsvorfälle wiedergegeben wurden.

Der Sicherheitszuschlag bezweckt die pauschale Anpassung zu niedrig ausgewiesener Besteuerungsgrundlagen und soll eine verbleibende Unsicherheit im Zusammenhang mit Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen ausgleichen. Die Umstände des Einzelfalles sind dabei zu berücksichtigen. Ziel des Sicherheitszuschlages muss es auch dabei sein, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Sicherheitszuschläge dürfen keine Strafzuschläge sein, dh sie müssen gegenstandsadäquat und verhältnismäßig sein. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichen Bemessungsgrundlage nahekommt (**Reiter, in Koller/Schuh/Woischitzschläger (Hrsg.), Handbuch Betriebsprüfung, 27. Lfg. Pkt. 3.3.7** unter Hinweis auf **VwGH 28.10.2008, 2006/15/0361 ; und 26.01.2012, 2009/15/0155**).

Zur Vermeidung von Wiederholungen darf auf die oben aufgezeigten gravierenden formellen Mängel der Aufzeichnungen der Bf verwiesen werden. Dies gilt auch für die konkreten Umstände, die im gegenständlichen Fall einen Sicherheitszuschlag von mindestens 10% der erklärten Einnahmen geboten erscheinen lassen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (**UFS 08.11.2010, RV/0031-L/09**, unter Hinweis auf **VwGH 18.02.1999, 96/15/0050**; 20.12.19994, 93/14/0173) ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. Solche Sicherheitszuschläge können sich an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren.

In einem Erkenntnis (**VwGH 20.02.1991, 87/13/0186**) hat der Verwaltungsgerichtshof einen Sicherheitszuschlag von 10% der festgestellten Betriebseinnahmen, weil die Einnahmen wegen Fehlens von Unterlagen nicht vollständig rekonstruierbar erscheinen, als rechtmäßig bestätigt.

Den Beschwerden betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2011 kommt daher keine Berechtigung zu.

### **Anspruchszinsen für die Jahre 2003 bis 2010**

Die Bf hat in den Berufungen vom 18. Dezember 2012 auch die Bescheide vom 20. November 2012 betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2003 bis 2010 bekämpft, die in folgender Höhe festgesetzt wurden:

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
1.398,53 €	1.510,37 €	1.437,95 €	1.225,15 €	873,13 €	691,43 €	571,26 €	232,46 €

Die Festsetzung der Anspruchszinsen wurde sinngemäß lediglich mit der Rechtswidrigkeit des jeweils zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheides begründet.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß **§ 252 Abs. 1 BAO** nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Gemäß **Abs. 2** dieser Gesetzesbestimmung gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Abgabenbescheid getroffen worden sind.

Gemäß **§ 205 Abs. 1 und 2 BAO** idF BGBI. I. 2000/142 und BGBI. I. 2002/84 sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide mit 2% pro Jahr über dem Basiszinssatz zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird nach Abs. 4 dieser Bestimmung durch Anzahlungen

in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchszinsen nach Abs. 6 insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen.

**Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 252 Tz 3 bis 5** ist dazu Folgendes zu entnehmen:

Tz 3: § 252 Abs. 1 bis 3 schränkt das **Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide** ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die **Bescheidbeschwerde** diesbezüglich als unbegründet **abzuweisen** (zB VwGH 28.05.1997, 94/13/0273; 23.03.2000, 2000/15/0001; 19.03.2002, 2002/14/0005; 07.07.2004, 2004/13/0069) und nicht als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 13.05.1955, 522/52). Eine solche Abweisung setzt voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden ist (VwGH 22.03.1983, 82/14/0210).

Tz4: § 252 Abs. 1 und 2 betrifft nur Grundlagenbescheide iSd §§ 185 ff. § 252 Abs. 3 betrifft grundlagenbescheidähnliche Bescheide.

Tz 5: Abs. 1 und 2 des § 252 gelten für abgeleitete Bescheide auch dann, wenn sie sich nicht auf § 295 Abs. 1 bzw. Abs. 2 stützen (somit auch etwa für abgeleitete Erstbescheide).

Der Verwaltungsgerichtshof (**VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150**) hat zu einem ebenfalls Anspruchszinsen betreffenden Fall im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

*§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid abgibt. Dazu gehört der Verspätungszuschlag (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2591), dazu gehören auch die Anspruchszinsen.*

*Anspruchszinsen wie auch Verspätungszuschläge sind 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 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. März 2008, 2008/13/0036). Das gilt sinngemäß auch für Verspätungszuschlagsbescheide.*

*Die Festsetzung von Anspruchszinsen und Verspätungszuschlägen ist selbständig anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindungswirkung kann jedoch eine Anfechtung mit der*

*Begründung, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen.*

*Ändert sich die Bemessungsgrundlage von Anspruchszinsen und Verspätungszuschlägen mit der Höhe der festgesetzten Abgabe, bietet eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Anpassung der Anspruchszinsenfestsetzung und der Verspätungszuschlagsfestsetzung § 295 Abs. 3 BAO (vgl. das hg Erkenntnis vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0167, zum Verspätungszuschlag).*

*Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin gegen die Festsetzung von Verspätungszuschlägen und Anspruchszinsen berufen, sich in der Berufungsbegründung jedoch ausschließlich auf die Rechtswidrigkeit der zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheide gestützt. Solcherart ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde die Berufung abgewiesen hat.*

Der Anspruch auf Anspruchszinsen entsteht unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde (UFS 06.10.2005, RV/1847-W/04; 20.07.2004, RV/1980-W/03, 10.07.2003, RV/0953-W/03). Es ist daher ohne Bedeutung, warum ein Bescheid erst so spät erlassen worden ist. Eine lange Verfahrensdauer ist unmaßgeblich (UFS 15.07.2005, RV/0378-G/05, 26.01.2004, RV/0344-S/03, 06.08.2009, RV/0356-G/09).

Die gegenständliche Beschwerde betreffend die Anspruchszinsen stützt sich lediglich auf die behauptete Unrichtigkeit der Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2010 vom 20. November 2012. Die Bf nennt in den Berufungen vom 18. Dezember 2012 in erster Linie jeweils den Einkommensteuerbescheid des betreffenden Jahres. Es besteht deshalb kein Zweifel, dass der Bf diese Bescheide gemeinsam ua. mit jenen betreffend die Anspruchszinsen dieser Jahre zugekommen sind. Die unbestrittene Zustellung wurde nach Hinterlegung mit Bereitstellung zur Abholung am 26. November 2012 bewirkt.

Im Licht der oben dargestellten Rechtslage (§ 252 Abs. 2 BAO) und der dazu vorliegenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte der Beschwerde betreffend die Anspruchszinsen daher kein Erfolg beschieden sein.

## **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 Erfordernis eines Sicherheitszuschlages ist eine Frage der Beweiswürdigung. Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens, der Anspruchszinsen und der Bindung

an die im Rahmen eines Strafverfahrens getroffenen Feststellungen des Spruchsenates entspricht die Entscheidung der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da das gegenständliche Erkenntnis demnach von keiner Lösung einer Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG abhängt, ist keine Revision zulässig.

Linz, am 14. Juli 2016