

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Anna Mechtler-Höger, KR Gregor Ableidinger und Dr. Franz Kandlhofer in der Beschwerdesache Bf, AdresseBf, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 18.12.2013, betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2006 in der Sitzung am 03.06.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) erstattete gemeinsam mit ihren beiden in Österreich lebenden Schwestern mit Schreiben vom 19. November 2013 durch ihren steuerlichen Vertreter eine Offenlegung gemäß § 29 FinStrG betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2012 und Erbschaftsteuer 2003.

Darin wird vorgebracht, die Einkünfte aus den ausländischen Konten der X S.A., Konten und Depots bei der Bank S, Basel, Schweiz (ab 2010 M., Genf, Schweiz) seien irrtümlich in Österreich nicht erklärt worden.

Der am 2003 verstorbene Vater habe über Konten und Depots bei der Bank S, Basel, Schweiz, verfügt. Im Jahr 2003 seien diese Konten im Wege des Verlassenschaftsverfahrens auf seine Kinder zu gleichen Teilen übergegangen.

Im Jahr 2005 sei die X S.A., Gesellschaft nach dem Recht von Panama) gegründet und das Konto bei der S in diese Gesellschaft eingebracht worden.

Im Jahr 2010 seien die Konten und Depots von der Bank S, Basel, Schweiz, auf die Bank M., Genf, Schweiz, übertragen worden.

Die Einkünfte aus diesen Konten und Depots seien irrtümlicherweise nicht der österreichischen Einkommensteuer unterworfen worden. Aus finanzstrafrechtlicher Vorsicht würden auch die Jahre 2003 bis 2007 betragsmäßig vollständig offengelegt.

Mit Bescheiden vom 18. Dezember 2013 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer der Bf für die Jahre 2003 bis 2011 fest. In der Begründung wurde ausgeführt, im Ausland bezogene Zinsen aus Bankeinlagen und Forderungswertpapieren unterlägen gemäß § 37 Abs. 8 Z 3 EStG 1988 der Einkommensteuer. Sie seien gesondert neben dem übrigen Einkommen ohne Abzug von Freibeträgen bzw. Absetzbeträgen im Veranlagungswege mit 25% zu besteuern.

Das Vorliegen von Vorsatz sei zu bejahen, weil es sich um Kapitaleinkünfte von nicht unbeträchtlicher Höhe handle und nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen sei, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfüge, auch Kenntnis von der potentiellen Steuerpflicht angefallener Erträge habe. Überdies sei zu berücksichtigen, dass die Besteuerung von Kapitaleinkünften aus in der Schweiz angelegtem Kapitalvermögen seit Jahren in den Medien und in der öffentlichen Diskussion massiv thematisiert worden sei.

In der fristgerecht gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006 erhobenen Beschwerde brachte die steuerliche Vertretung der Bf vor, nach Rechtsprechung und herrschender Lehre setze die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen seien, eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus, und zwar auch dann, wenn im Verwaltungsverfahren noch keine Verjährungseinrede erhoben worden sei. Die maßgeblichen Hinterziehungskriterien der Straftatbestände seien von der Abgabenbehörde nachzuweisen.

Die Beurteilung der Vorfrage, ob von einer Abgabenhinterziehung auszugehen sei, habe in der Begründung des Bescheides zu erfolgen. Daraus müsse sich ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt sei.

Bei den von der Behörde angeführten Begründungen handle es sich lediglich um eine standardisierte, nicht auf die konkreten Umstände des Einzelfalles eingehende Begründung. Es seien keine zweckdienlichen Umstände angeführt, aus denen sich mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit das Vorliegen eines Eventualvorsatzes beweisen lasse.

Es sei seitens der Behörde lediglich ausgeführt worden, dass sich der Vorsatz allein auf Grund der Kontrollmitteilungen infolge unrichtiger Einkommensteuererklärungen 2003

bis 2006 ergebe, da in der Vergangenheit die ausländischen Kapitaleinkünfte in den Steuererklärungen nicht enthalten gewesen seien. Der Vorsatz sei mit dem nicht näher ausgeführten allgemeinen Begriff der "nicht unbeträchtlichen Höhe der ausländischen Kapitaleinkünfte" argumentiert und daraus geschlossen worden, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen sei, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfüge, auch Kenntnis von einer potentiellen Steuerpflicht anfallender Erträge habe.

Bewusst fahrlässig handle, wer es für möglich halte, dass er einen einem bestimmten Tatbild entsprechenden Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen wolle. Sowohl bei Eventualvorsatz als auch bei bewusster Fahrlässigkeit erkenne der Täter die Möglichkeit des verpönten Erfolgseintrittes. Im Falle bewusster Fahrlässigkeit handle er jedoch im Vertrauen darauf, dass dieser Erfolg nicht eintreten werde. Bei der Unterscheidung sei ua auf die Persönlichkeit des Täters und die damit verbundene Frage, ob dem Täter nach den Umständen eine vorsätzliche Handlung zuzumuten sei, einzugehen. Führe diese Untersuchung zu keinem Ergebnis, gelte, dass im Zweifel zugunsten des Täters zu entscheiden sei. Es sei dann nicht Eventualvorsatz, sondern bewusste Fahrlässigkeit anzunehmen.

Der Annahme der Behörde hinsichtlich des Vorliegens einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung sei entgegenzuhalten, dass in der Offenlegung vom 19. November 2013 darauf hingewiesen worden sei, dass die Nichtversteuerung durch die Bf irrtümlich erfolgt sei, womit eindeutig festgehalten sei, dass bei der Bf kein Vorsatz vorgelegen sei.

Ein derartiger Hinweis in der Offenlegung sei aber nicht zwingend gewesen, da im Rahmen der Darlegung der Verfehlung keine Notwendigkeit bestehe, auch Umstände bekannt zu geben, die der Beantwortung der Frage dienten, ob die Abgabepflichtige vorsätzlich oder fahrlässig gehandelt habe. Ein Schuldbekenntnis in Form von Ausführungen zur subjektiven Tatseite sei für die ausdrückliche Darlegung der Verfehlung bei der Offenlegung nicht erforderlich. Das Fehlen genauerer Ausführungen könne daher nicht als Argument für das Bestehen einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG herangezogen werden.

Die Bf sei zweifelsfrei der Ansicht gewesen, dass die Schweiz das Besteuerungsrecht habe und durch Abzug der ausländischen Quellensteuern die ausländischen Kapitaleinkünfte endbesteuert gewesen seien. Es sei daher von der Abgabenbehörde zu prüfen, ob die Abgabepflichtige hinsichtlich der Nichtbesteuerung der Einkünfte in Österreich einem Irrtum unterlegen sei.

Angesichts der Tatsache, dass die Bf keine steuerrechtliche Berufsausbildung genossen habe und in Österreich Konten generell der Kapitalertragsteuer mit Abgeltungswirkung unterlägen, sei nachgewiesen, dass die Bf keinen Vorsatz gehabt habe, sondern vielmehr einem "Endbesteuerungsirrtum" unterlegen sei.

Diese Meinung werde im Übrigen auch vom UFS Linz in seiner Entscheidung vom 30.5.2012, FSRV/0100-L/10 geteilt: Es sei denkmöglich, dass selbst in Wirtschaftsdingen erfahrene Personen hinsichtlich der korrekten Besteuerung von ausländischen

Kapitaleinkünften im Internationalen Steuerrecht einen "Endbesteuerungsirrtum" haben könnten.

Weiters sei zu betonen, dass die Bf die Wahl der Schweiz als Veranlagungsland nicht selbst vorgenommen habe, sondern das Depot im Jahr 2003 von ihrem verstorbenen Vater anteilig geerbt habe. Sie habe nicht die Schweiz als Depotland gewählt, sondern lediglich das ihr übertragene Depot in der Schweiz belassen, was aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung durchaus nachvollziehbar sei.

Gemäß § 9 FinStrG werde dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlaufe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen lasse. Sei der Irrtum unentschuldbar, so sei dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Somit besage der ausdrückliche Gesetzeswortlaut, dass im Falle eines Irrtums Vorsatz ausgeschlossen sei.

Letztlich gehe es bei der Frage der Entschuldbarkeit des Irrtums darum, ob die Steuerpflichtige Erkundigungen hinsichtlich der Aufnahme der ausländischen Kapitaleinkünfte in die österreichische Einkommensteuererklärung einzuholen gehabt hätte. Einem jüngeren deutschen Judikat (FG Münster vom 5.9.2007, 1 K 1544/04 E) liege die Ansicht zu Grunde, dass aus dem bloßen Unterlassen der Einholung von Erkundigungen kein bedingter Vorsatz abgeleitet werden könne.

In diesem Zusammenhang sei darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des UFS nicht einmal Wirtschaftstreuhandern der Vorwurf des Vorsatzes gemacht werde, wenn sie mit den Untiefen des Internationalen Steuerrechts nicht vertraut seien. Die jüngere Rechtsprechung des VwGH belege, dass auch bei Personen des Wirtschaftslebens der einschlägige Wissensstand nicht überschätzt werden dürfe und der Vorwurf des "Wissen müssens" maximal ein fahrlässiges Verhalten begründen könne, nicht jedoch Vorsatz.

Ein Grund für die Nichtangabe dieser Einkünfte in der österreichischen Steuererklärung liege darin, dass die Bf der irrigen Meinung gewesen sei, dass die ausländischen Quellensteuern auf die ausländischen Kapitaleinkünfte eine Endbesteuerungswirkung - vergleichbar der österreichischen KESt - hätten.

Diese Aussage harmoniere auch mit der originär strafrechtlichen Rechtsprechung zum Irrtum über die Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte im Bereich der DBA-Anwendung.

Wenn die Behörde ausführe, dass zumindest vom Vorliegen von bedingtem Vorsatz auszugehen sei, da unvollständige Steuererklärungen eingereicht worden seien und die grundsätzliche Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte dem Steuerpflichtigen schon auf Grund der Höhe der Kapitaleinkünfte klar sein müsse, sei dem entgegenzuhalten, dass eine derartige Interpretation weit überschießend und vom Gesetz nicht gedeckt sei, da sie keinen Raum für eine irrtümliche Nichterklärung von Einkünften lasse. Führe jegliche unvollständige Abgabe zur Annahme von bedingtem Vorsatz, sei eine irrtümliche und fahrlässige Nichterklärung von Einkünften ausgeschlossen. Eine solche Interpretation sei

aber dem Gesetz nicht zu entnehmen und betreffe keinesfalls die subjektive Tatseite des § 33 FinStrG, sondern allenfalls die objektive Tatseite. Zum Tatbestand des § 33 FinStrG gehöre der Vorsatz, Abgaben zu verkürzen, der nicht schon dann angenommen werden könne, wenn das objektive Tatbild erfüllt sei.

Soweit die Behörde ausführe, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfüge, auch Kenntnis von der potentiellen Steuerpflicht anfallender Erträge habe, sei dem entgegenzuhalten, dass die Bf die ausländischen Kapitalerträge gerade auf Grund der vermeintlichen Besteuerung nicht mitgeteilt hat.

Die Ansicht der Behörde, dass die Nichtbesteuerung von Kapitaleinkünften in der Schweiz Gegenstand einer laufenden medialen Diskussion sei, gehe ins Leere, weil die Diskussion erst in den letzten Jahren verstärkt zugenommen habe und in den Jahren bis 2007 medial völlig unbeachtet gewesen sei. Die Diskussion drehe sich in erster Linie um nicht versteuerte Einkünfte bzw Umsätze, die auf sog. Schwarzgeldkonten in Steueroasen vor der Finanzverwaltung versteckt würden. Bei den Einlagen der Bf handle es sich um Familienvermögen, das bereits seit vielen Jahren in der Schweiz veranlagt sei. Aus einer erst 2008 einsetzenden medialen Diskussion zu einem anderen Thema könne kein Vorsatz der Bf für die Jahre 2003 bis 2006 abgeleitet werden.

Da mangels Vorsatzes die Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 vorletzter Satz BAO nicht zehn, sondern nur fünf Jahre betrage, erweise sich der Spruch der angefochtenen Bescheide als inhaltlich rechtswidrig. Die Verjährung sei in jedem Verfahrensstadium zu berücksichtigen und bewirke die Unzuständigkeit der bescheiderlassenden Behörde. Die Bescheide seien daher ersatzlos aufzuheben.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidungen als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, gemäß § 19 BAO würden bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger übergehen. Die Abgabenschuld gehe daher in dem Ausmaß auf die Gesamtrechtsnachfolgerin über, in dem der Abgabensanspruch vor dem die Gesamtrechtsnachfolge bewirkenden Ereignis entstanden sei. Als Erbin und somit Gesamtrechtsnachfolgerin treffe die Bf auch eine Berichtigungspflicht für die bis zum Tod erwirtschafteten Kapitalerträge, soweit diese nicht verjährt seien.

Das Finanzamt gehe von einer Abgabenhinterziehung und somit von einer zehnjährigen Verjährungsfrist aus.

Ein Irrtum sei entschuldbar, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also ohne Verletzung seiner Sorgfaltspflicht, in seiner Handlungsweise weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen habe können. Ein verschuldeter (= unentschuldbarer) Irrtum liege auch bei vorwerfbarer Erkundigungspflicht vor. Ein vorwerfbarer Rechtsirrtum liege vor, wenn der Steuerpflichtige trotz Zweifel betreffend die Rechtmäßigkeit seines Handelns nicht bei der zuständigen Behörde nachfrage.

Die Unkenntnis des Gesetzes sei nur dann als unverschuldet anzusehen, wenn dem Normadressaten die Rechtsvorschrift trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen

erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben sei. Müssten ihm Zweifel an der Rechtmäßigkeit seines Verhaltens aufkommen, hätten ihn diese Zweifel zu veranlassen, hierüber bei der zuständigen Behörde anzufragen. In der Unterlassung einer dem Beschuldigten nach seinen persönlichen Verhältnissen zumutbaren Erkundigung liege ein Verschulden, welches das Vorliegen eines entschuldbaren Irrtums und damit die Anwendung des § 9 FinStrG ausschließe.

Im vorliegenden Fall sei das schweizerische Kapitalvermögen im Jahr 2003 durch Erbschaft erworben worden. Schon im Rahmen des Erbschaftssteuerverfahrens sei das ausländische Vermögen nicht offengelegt worden. Bereits zu diesem Zeitpunkt hätte die Bf Erkundigungen über die Besteuerung des Kapitalvermögens einholen müssen.

Es entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfüge, auch von der potentiellen Steuerpflicht anfallender Erträge wisse. Der Einwand, die ausländischen Quellensteuern hätten eine Endbesteuerungswirkung, sei als Schutzbehauptung anzusehen.

Es sei davon auszugehen, dass die Bf auch in Österreich über ein Bankkonto verfüge und daher habe wissen müssen, dass die österreichische Kapitalertragsteuer 25% betrage. Die Annahme, dass die Abzugssteuer von 0,08%, 0,1% bzw. 0,09% eine gleichartige Abgeltungswirkung habe, sei unglaubwürdig und lebensfremd.

Es sei auch davon auszugehen, dass es in Österreich ansässigen natürlichen Personen auch ohne steuerrechtliche Berufsausbildung bekannt sei, dass keine länderübergreifende Endbesteuerungswirkung vorliegen könne. Dies umso mehr, als die Problematik des Transfers von Kapitalvermögen in die Schweiz zwecks Steuervermeidung in Österreich seit vielen Jahren in der Öffentlichkeit diskutiert werde.

Mit dem Verweis auf das Judikat des FG Münster vom 5.9.2007, 1 K 1544/04 E übersehe die Bf, dass darin in Frage gestellt worden sei, ob die Kläger bzw der sogenannte "Hobby-Steuerberater" von einer Steuerpflicht der Anlagen in der Bundesrepublik Deutschland bzw. zumindest von der beschriebenen Auskunftspflicht wissen mussten. Insofern könne das Urteil auf den vorliegenden Fall nicht angewendet werden.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung führte die Bf aus, sie sei Künstlerin und die jüngste von vier Schwestern. Als solche habe sie daher keinen Einfluss auf das Verlassenschaftsverfahren nach ihrem verstorbenen Vater gehabt. Dass dieser ein Vermögen angespart habe, das auf Konten in der Schweiz veranlagt sei, habe sie nicht mitbekommen. Sie habe ihren Vater als rechtsverbundenen Menschen gekannt und sei daher nicht auf die Idee gekommen, dass dieser Steuern hinterzogen haben könnte. Auch sei sie zum Zeitpunkt des Todes ihres Vaters in einer persönlich sehr schwierigen Situation gewesen und habe sich auch aus diesem Grund nicht um die finanziellen Dinge gekümmert. Die Transaktionen betreffend das in der Schweiz angelegte Vermögen seien von einem Vermögensverwalter durchgeführt worden, der stets den Eindruck vermittelt habe, dass sämtliche Steuern korrekt abgeführt worden seien. Auch seien die Depotauszüge nur an ihre Mutter und nicht an sie übermittelt worden.

Sie sei erst im Jahr 2013 von ihrer Mutter auf die Steuerpflicht der Erträge aus den Schweizer Konten hingewiesen worden. Bis dahin habe sie von ihrer Mutter nach dem Tod des Vaters monatliche Zuwendungen in Höhe von 500,00 Euro bis 1.000,00 Euro erhalten. Es sei ihr nicht bewusst gewesen, dass es sich dabei um Erträge aus dem Vermögen des verstorbenen Vaters gehandelt habe.

Die Vertreterin der belangten Behörde brachte vor, die Thematik von Anlagen in der Schweiz sei spätestens 2008 in der Öffentlichkeit diskutiert worden. Hätte die Bf damals bereits reagiert, wären die Jahre 2003 bis 2006 keinesfalls verjährt. Sie gehe daher davon aus, dass kein entschuldbarer Irrtum vorliege.

Der steuerliche Vertreter erklärte, ein nichtentschuldbarer Irrtum bedeute noch kein vorsätzliches Handeln. Der gegenständliche Fall sei kein typischer, weil auch die Familienstruktur keine typische sei. Hinsichtlich der medialen Diskussion sei zu berücksichtigen, dass der Vermögensverwalter zu diesem Zeitpunkt erklärt habe, dass steuerlich alles in Ordnung sei. Deshalb sei es auch 2008 zu keiner Selbstanzeige gekommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Die Bf hat für die Streitjahre keine Abgabenerklärungen eingereicht.

Sie erwarb im Jahr 2003 im Erbweg gemeinsam mit ihren drei Schwestern in der Schweiz veranlagtes Kapitalvermögen in Höhe von EUR 1.347.197,04. Das Vermögen war von ihrem am 2003 verstorbenen Vater auf Konten und Depots bei der Bank S, Basel, Schweiz, veranlagt worden. Auf Grund der Familienstruktur verfügte die Mutter, an die auch die Depotauszüge zugestellt wurden, gemeinsam mit dem Vermögensverwalter über das in der Schweiz veranlagte Vermögen. Die Bf konnte einerseits als jüngste von vier Schwestern darauf keinen Einfluss nehmen und befand sich andererseits im Zeitpunkt des Todes ihres Vaters auch in einer persönlich schwierigen Situation, in der sie nicht in der Lage war, sich um steuerliche Belange zu kümmern. Vom Vermögensverwalter wurde überdies vermittelt, dass steuerlich alles in Ordnung sei. Sie unterlag hinsichtlich der Steuerpflicht der Erträge aus dem in der Schweiz veranlagten Kapitalvermögen, die ihr in Form von monatlichen Zuwendungen ihrer Mutter zwischen 500,00 Euro und 1.000,00 Euro zugeflossen sind, einem unentschuldbaren Irrtum.

Die Erträge aus dem in der Schweiz veranlagten Kapitalvermögen sowie die aus den An- und Verkäufen lukrierten Spekulationsgewinne legte die Bf erst in der Selbstanzeige vom 19. November 2013 in folgender Höhe offen:

Jahr	Einkünfte aus Kapitalvermögen	Spekulationseinkünfte
2003	6.036,85 €	-

2004	11.284,83 €	2.739,81 €
2005	5.673,39 €	-
2006	17.246,08 €	730,63 €

Das Finanzamt erließ für die Jahre 2003 bis 2006 datiert mit 18. Dezember 2013 Einkommensteuerbescheide, in welchen die in der Schweiz erzielten Kapita- und Spekulationseinkünfte in Ansatz gebracht wurden.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Angaben der Bf in der Offenlegung vom 19. November 2013 und hinsichtlich des Vorliegens eines unentschuldbaren Irrtums auf ihre glaubwürdige Aussage in der mündlichen Verhandlung und die folgende Beweiswürdigung:

Die Bf führte in der mündlichen Verhandlung glaubwürdig aus, dass es ihr einerseits auf Grund ihrer persönlichen schwierigen Situation und andererseits auf Grund der untypischen Familienstruktur als jüngste von vier Töchtern nicht möglich gewesen sei, die ihr nach ihren persönlichen Verhältnissen zumutbaren Erkundigungen über allfällige steuerliche Aspekte des in der Schweiz veranlagten Vermögens einzuholen. In der Unterlassung der subjektiv zumutbaren Erkundigung ist zwar ein die Entschuldbarkeit des Irrtums ausschließendes Verschulden, aber kein vorsätzliches Handeln zu erblicken. Die Bf hat kein nach außen erkennbares Verhalten gesetzt, aus dem geschlossen hätte werden können, dass sie die Abgabenhinterziehung ernstlich für möglich gehalten und sich billigend damit abgefunden hat.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchsteuern, ... drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten, bewirkt.

Gemäß § 8 FinStrG 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 § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen.

Hatte der Abgabengläubiger infolge einer Abgabenhinterziehung keine Möglichkeit, das Bestehen seines Anspruches zu erkennen, so entspricht es dem Sinn des Institutes der Verjährung, dass die Durchsetzung der hinterzogenen Abgaben erst nach Ablauf einer längeren Frist unzulässig wird (VwGH 14.7.1989, 86/17/0198).

Rechtfertigungs- und Schuldauusschließungsgründe schließen die Erfüllung des Tatbestandes der Hinterziehung und damit die Anwendung der Zehnjahresfrist aus.

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage. Diese Beurteilung setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbar bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus (Ritz, BAO⁵, § 207 Tz 15).

Eine Abgabenhinterziehung liegt nicht schon bei einer objektiven Abgabenverkürzung vor, sondern erfordert Vorsatz als Schuldform. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 30.10.2003, 99/15/0098; VwGH 23.6.1992, 92/14/0036).

Die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 iVm § 33 Abs. 3 lit a FinStrG ist im vorliegenden Fall unstrittig erfüllt. Die Bf hat unter Verletzung der ihr nach § 119 BAO obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch das Nichterklären der Schweizer Kapitaleinkünfte eine Verkürzung von Abgaben bewirkt.

Für den subjektiven Tatbestand einer Steuerhinterziehung ist es erforderlich, dass der Täter den Steueranspruch kennt und weiß, dass er unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen macht und dadurch der Steueranspruch beeinträchtigt wird (UFSjournal 2013,65).

Entsprechend der obigen Beweiswürdigung ist davon auszugehen, dass die Bf nicht wusste, dass die in der Schweiz erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen in Österreich offenzulegen gewesen wären. Sie konnte auf Grund der ungewöhnlichen Familienstruktur keinen Einfluss auf die Veranlagung des Vermögens nehmen und war in dem Glauben, dass die Versteuerung der Erträge, die ihr in Form von monatlichen Zuwendungen ihrer Mutter zugeflossen sind, ordnungsgemäß erfolgt ist. Eine Überprüfung war für sie nicht möglich, weil die Depotauszüge an ihre Mutter übermittelt wurden und damit ihrer Kontrolle entzogen waren. Darüber hinaus gelangte der Senat zur Überzeugung, dass

es der Bf auf Grund ihrer schwierigen persönlichen Verhältnisse nicht möglich war, die erforderliche Sorgfalt anzuwenden, um das Unrecht der Vorgangsweise erkennen zu können, und Erkundigungen einzuholen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt in der Unterlassung einer dem Beschuldigten nach seinen persönlichen Verhältnissen zumutbaren Erkundigung ein Verschulden, das das Vorliegen eines entschuldbaren Irrtums und damit die Anwendung des § 9 FinStrG ausschließt (VwGH 1.12.1972, 2072/71; VwGH 15.6.1973, 390/73).

Im Umkehrschluss ist daher im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass in der Unterlassung von Erkundigungen durch die Bf wegen ihrer schwierigen persönlichen Verhältnisse kein Verschulden liegt, das die Anwendung des § 9 FinStrG ausschließt. Es ist vielmehr das Vorliegen eines unentschuldbaren Irrtums zu bejahen und somit von Fahrlässigkeit auszugehen.

Da somit der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO nicht gegeben ist, hat das Finanzamt die angefochtenen Bescheide außerhalb der gesetzlichen Verjährungsfrist erlassen. Der Beschwerde war daher stattzugeben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision:

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) nicht zulässig, weil in der vorliegenden Beschwerde keine Rechtsfragen aufgeworfen wurden, denen grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Bei der Frage, ob der Bf Vorsatz in Bezug auf die Nichterklärung der in der Schweiz erzielten Kapitalerträge vorzuwerfen ist, handelt es sich um keine Rechtsfrage, sondern um eine Frage, die im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu entscheiden war.

Wien, am 17. Juni 2015