

## **I) IM NAMEN DER REPUBLIK**

## **II) BESCHLUSS**

I)

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Erbe nach Bf., Adr.Bf., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 05. Dezember 2013 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Statt gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblätter zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 wird endgültig festgesetzt.

II)

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Erbe nach Bf., Adr.Bf., betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 den Beschluss gefasst:

a) Die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird als unzulässig zurückgewiesen.

b) Die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 wird als gegenstandslos erklärt.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Vorhalt vom 5. November 2013 wurde die Beschwerdeführerin ersucht, die Höhe ihrer in den Jahren 2003 bis 2012 erzielten steuerpflichtigen Einkünfte, die auf schweizer Konten verbucht worden seien, bekanntzugeben.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 vom 5. Dezember 2013 wurden die schweizer Kapitalerträge auf Grundlage der schweizer Kontrollmitteilung und weil keine Vorhaltsbeantwortung durch die Beschwerdeführerin erfolgte geschätzt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Beschwerdeführerin vorsätzlich durch Nichtabgabe entsprechender Einkommensteuererklärungen eine Abgabenhinterziehung bewirkt habe. Aus diesem Grund komme daher die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung.

Betreffend das Jahr 2004 wurde das Einkommensterverfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der schweizer Kontrollmitteilungen wieder aufgenommen und ein neuer Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 erlassen. Die Begründung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2004 lautete im Wesentlichen gleich wie die Begründung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003.

In der rechtzeitig eingebrachten **Beschwerde** vom 18. Dezember 2013 brachte die Beschwerdeführerin vor, dass sich kein Anhaltspunkt einer Abgabenhinterziehung für die Jahre 2003 und 2004 ergebe, sodass der Abgabenanspruch für diese Jahre verjährt sei.

Eine Schätzung der Jahre 2003 und 2004 müsse auf Basis der Ergebnisse der Jahre 2005 bis 2012 erfolgen. Damit bleibe aber die Bf. jedes Jahr unter den Veranlagungsgrenzen.

Mit **Vorhalt** vom 13. Jänner 2014 wurde die Beschwerdeführerin ersucht, die in den Jahren 2003 und 2004 tatsächlich zugeflossenen ausländischen Kapitalerträge belegmäßig nachzuweisen.

Mit **FAX** vom 23. Jänner 2014 reichte die Beschwerdeführerin erstmalig Unterlagen betreffend ihre Zinseinkünfte für die Jahre 2003 und 2004 nach, worauf das Finanzamt betreffend die Jahre 2003 und 2004 teilweise stattgebende **Beschwerdevorentscheidungen**, jeweils vom 11. März 2014, betreffend Einkommensteuer erließ. In den ausführlichen Bescheidbegründungen stellte das Finanzamt u.a. fest, aus den von der Beschwerdeführerin mit FAX übermittelten Unterlagen sei erkennbar, dass in den Jahren 2003 und 2004 Anteile an einem schweizer Fonds (ISIN chchch.) gehalten worden seien. Dieser Fonds sei nicht auf der Liste der "weißen Fonds" der BMF-Homepage enthalten. Das bedeute, dass für diesen Fonds kein Nachweis der ausschüttungsgleichen Erträge und Substanzgewinne erbracht worden sei. Da die Beschwerdeführerin keinen Selbstnachweis vorgelegt habe, seien die ausschüttungsgleichen Erträge pauschal unter Anwendung der in § 42 Abs. 2 InvFG 1993 normierten Methode angesetzt worden.

Auch habe die Beschwerdeführerin keine umfassenden Depotauszüge, sowie Ertragnisaufstellungen nachgereicht, sodass das Finanzamt die ausländischen Kapitaleinkünfte der Beschwerdeführerin geschätzt habe. In einer diesbezügliche Aufstellung legte das Finanzamt die Schätzung der Kapitalerträge dar.

Im dagegen eingebrachten **Vorlageantrag** vom 27. März 2014 führte die Beschwerdeführerin u.a. aus, dass sie ab dem Jahr 2003 Regelbesteuerung für die Zinseinkünfte beantrage.

Außerdem begehre sie die Anrechnung der schweizer Quellensteuer für die Jahre 2003 und 2004 und lege die gesamte Vermögens- und Ertragnisaufstellung aus der Schweiz vor.

Die Schätzung der Erträge sei durch das Finanzamt unionsrechtswidrig durchgeführt worden.

Da sämtliche Unterlagen vorgelegt worden seien, sei der Offenlegungspflicht entsprochen worden. Mit dem Vorlageantrag wurden der belangten Behörde 89 Seiten Vermögens- und Ertragnisaufstellungen der schweizer Bank für die Jahre 2003 bis 2011 sowie Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2011 übermittelt.

Am tt. Juni 2014 verstarb die Beschwerdeführerin.

Mit **Vorlage** der Beschwerde am 5. November 2014 an das **Bundesfinanzgericht** (BFG) stellte das Finanzamt u.a. fest, dass keine umfassenden Depotauszüge und Ertragnisaufstellungen eingereicht worden seien, sodass auf keine vollständige Offenlegung der Kapitaleinkünfte zu schließen sei und diese daher zu schätzen seien.

Das Finanzamt führte weiters aus, dass keine Anträge gem. § 97 Abs. 4 EStG 1988 zur Regelbesteuerung gestellt und nicht alle in- und ausländischen Kapitalerträge bekannt gegeben worden seien. Außerdem gehe aus den eingereichten Unterlagen betreffend die Jahre 2003 und 2004 keine anrechenbare Quellensteuer hervor.

Mit Schreiben vom 15. November 2014 (**Replik zur Beschwerdevorlage**) brachte der steuerliche Vertreter der verstorbenen Beschwerdeführerin vor, dass ein Antrag auf Regelbesteuerung für die Jahre 2003 und 2004 gestellt worden sei und das Finanzamt von Amtswegen einen Günstigkeitsvergleich anzustellen habe.

Die Ertragsschätzungen der nicht "weißen Fonds" seien eindeutig unionsrechtswidrig, es seien die "echten" Zinserträge anzusetzen.

Mit **Vorhalt** vom 7. Jänner 2015 ersuchte das Gericht die Verlassenschaft nach der Beschwerdeführerin, die Anträge auf Regelbesteuerung in Fotokopie vorzulegen.

Ebenfalls mit 7. Jänner 2015 hatte das Gericht einen **Beschluss** gefasst, wonach die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren betreffend die Jahre 2003 und 2004 inhaltlich mangelhaft sei. Der Verlassenschaft nach der

verstorbenen Beschwerdeführerin wurde aufgetragen, den angeführten Mangel innerhalb einer bestimmten Frist zu beheben.

Mit **Schreiben** vom 15. Jänner 2015 antwortete der steuerliche Vertreter der verstorbenen Beschwerdeführerin, dass das Finanzamt verpflichtet gewesen sei einen Günstigkeitsvergleich und eine Regelbesteuerung vorzunehmen, da es zu keiner nennenswerten Einkommensteuerpflicht käme. Außerdem gehe aus dem FAX vom 30. Jänner 2014 implizit der Antrag auf Regelbesteuerung hervor.

Mit **Beschluss des Bezirksgerichtes Hernals** vom 20. Februar 2015, zu 2 A 72/14a wurde dem erblichen Lebensgefährten der Beschwerdeführerin, GF., aufgrund seiner bedingten Erbantrittserklärung die Verlassenschaft zur Gänze eingewantwortet.

Mit **Vorhalt** vom 27. Dezember 2018 ersuchte das Gericht den Erben um Vorlage einer steuerlichen Vertretungsvollmacht.

In **Beantwortung** des letzten Schreibens teilte der ehemalige steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin mit, dass der Erbe das gegenständliche Verfahren selbst fortsetze.

Am 7. Februar 2019 wurde mit dem Erben der Beschwerdeführerin ein **Erörterungsgespräch** durchgeführt und ihm die Berechnung bzw. Schätzung der Kapitaleinkünfte an Hand der vorliegenden Beweismittel ausführlich dargelegt.

Weitere Unterlagen wurden vom Erben der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt.

Über die schweizer Kapitaleinkünfte befragt gab der Erbe an, dass die verstorbene Beschwerdeführerin seine Lebensgefährtin gewesen sei. Sie sei ca. 1 x im Jahr in die Schweiz gefahren, um die Dividenden abzuheben. Mit der schweizer Bank sei ausgemacht gewesen, dass keine Belege, Kontoauszüge, Nachweise über Zinszahlungen nach Österreich zur verstorbenen Beschwerdeführerin geschickt würden.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

I)

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Die verstorbene Beschwerdeführerin hatte Anteile an einem schweizer Fonds (ISIN chchch.) gehalten.

Weder die Beschwerdeführerin noch der Erbe der Beschwerdeführerin haben betreffend die ausländischen Kapitaleinkünfte umfassende Depotauszüge oder Ertragnisaufstellungen für die Jahre 2003 und 2004 vorgelegt.

Rechtliche Grundlagen:

Gem. § 184 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (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.

§ 184 Abs. 2 BAO normiert weiters: Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind.

Im Erörterungsgespräch vom 7. Februar 2019 wurde dem Erben der Beschwerdeführerin ausführlich die Schätzung der Kapitaleinkünfte dargelegt und ersuchte dieser über die Beschwerde im Sinne der Niederschrift über das Erörterungsgespräch zu entscheiden.

Wenn die Beschwerdeführerin in der Beschwerde ausführt, sie bleibe jedes Jahr unter den Veranlagungsgrenzen, ist darauf hinzuweisen, dass eben diese Feststellung das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung widerlegte. Wenn die Beschwerdeführerin in ihrem Vorlageantrag noch einmal behauptete, dass sie die gesamte Vermögens- und Ertragnisaufstellung aus der Schweiz vorgelegt habe, dann trifft dies für die streitgegenständlichen Jahre nicht zu. Weder die Beschwerdeführerin noch der Erbe der Beschwerdeführerin haben für die Jahre 2003 und 2004 sämtliche Unterlagen beigebracht, die auf eine vollständige Offenlegung der Kapitaleinkünfte schließen lassen. Aus diesem Grund musste das Gericht in Anlehnung an den § 42 InvFG 1993 die Bemessungsgrundlagen schätzen.

#### Berechnung bzw. Schätzung der Kapitaleinkünfte für das Jahr 2003

ISIN	Kapitalerträge in CHF	Kapitalerträge in EURO
aaaaa.	2.004,85	1.312,50
dddd.	1.831,25	1.196,90

#### Schätzung der Kapitalerträge für das Jahr 2003

ISIN	Wert zum 31.12.2003	Stück	Gesamtwert	Davon 6 %
chchch.	76,88	359	27.599,92	€ 1.655,99

Die Kapitaleinkünfte für das Jahr 2003 betragen insgesamt € 4.165,39.

#### Berechnung bzw. Schätzung der Kapitalerträge für das Jahr 2004

ISIN	Stück	Wert in EURO	Ausschüttungsgleicher Ertrag
bbbb.	416	2,24	€ 931,84

#### Schätzung der Kapitalerträge für das Jahr 2004

ISIN	Wert zum 31.12.2004	Stück	Gesamtwert	Davon 6 %
chchch.	78,30	367	28.736,10	€ 1.724,17

Die Kapitaleinkünfte für das Jahr 2004 betragen insgesamt € 2.656,01.

Gemäß § 37 Abs. 8 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind die Kapitalerträge für die Jahre 2003 und 2004 mit einem Steuersatz von 25 % zu versteuern.

Dem Beschwerdevorbringen, die Schätzung der Erträge sei unionsrechtswidrig durchgeführt worden, ist entgegenzuhalten, dass die Schätzung gemäß § 184 BAO und nicht gemäß § 42 InvFG 1993 vorgenommen wurde.

Soweit die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag die Anrechnung der schweizer Quellensteuer für die Jahre 2003 und 2004 beantragte, ist zu erwidern, dass anhand der vorgelegten Unterlagen eine schweizer Quellensteuer nicht nachgewiesen wurde. Aus diesem Grund ist auch eine diesbezügliche Quellensteuer mangels Vorlage entsprechender Nachweise nicht zu berücksichtigen.

Betreffend die von der Beschwerdeführerin behaupteten Anträge auf Regelbesteuerung für Zinseinkünfte ist festzuhalten, dass keine Anträge gem. § 97 Abs. 4 EStG 1988 innerhalb von fünf Jahren ab Ende des jeweiligen Veranlagungsjahres gestellt wurden.

Hinsichtlich des Günstigkeitsvergleichs ist darauf hinzuweisen, dass dieser sehr wohl vom Finanzamt durchgeführt worden wäre, wenn die Beschwerdeführerin einen Antrag auf Regelbesteuerung gestellt hätte. Da die Beschwerdeführerin für die Jahre 2003 und 2004 aber keine Regelbesteuerungsanträge gestellt hat, wurde auch kein Günstigkeitsvergleich vorgenommen.

Schließlich brachte die Beschwerdeführerin noch vor, dass sich für die Jahre 2003 und 2004 keine Anhaltspunkte einer Abgabenhinterziehung ergebe habe und daher sei der Abgabensanspruch für diese Jahre verjährt. In den angefochtenen Bescheiden hat das Finanzamt hierzu lediglich ausgeführt, dass die Nichterklärung von Kapitaleinkünften aus Depots in der Schweiz den Tatbestand der Abgabenhinterziehung erfülle. Im vorliegenden Fall ist somit als Vorfrage zu beurteilen, ob die Abgabe hinterzogen ist.

Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen. Die objektive Tatseite der Abgabenverkürzung ist im vorliegenden Fall erfüllt. Die verstorbene Beschwerdeführerin hat durch das Nichterklären von Kapitaleinkünften eine Verkürzung von Abgaben erwirkt; hat sie doch für das Jahr 2003 keine Arbeitnehmererklärung und für das Jahr 2004 eine Arbeitnehmererklärung ohne Angaben über etwaige ausländische Kapitaleinkünfte eingereicht.

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. Nach Ansicht des Gerichts handelte die verstorbene Beschwerdeführerin hinsichtlich der Nichtangabe ihrer ausländischen Kapitaleinkünfte

mindestens mit Eventualvorsatz. Die Beschwerdeführerin wusste, dass sie die Zinseinkünfte aus der Schweiz nicht angegeben hatte und hat es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen, dass dadurch Steuern hinterzogen wurden. Hat sie doch, laut Angaben ihres ehemaligen Lebensgefährten, mit der schweizer Bank extra vereinbart, dass keine Belege, Kontoauszüge oder Nachweise über Zinszahlungen nach Österreich geschickt werden. Diese Vorgehensweise wird doch vorrangig deshalb gewählt, um die Zinseinkünfte geheim zu halten. Daraus schließt das Gericht ein zumindest bedingt vorsätzliches Handeln der verstorbenen Beschwerdeführerin. In diesem Zusammenhang darf auch die seit vielen Jahren in der Öffentlichkeit geführte Medienberichterstattung betreffend die Sicherstellung der Besteuerung von Kapitaleinkünften aus in der Schweiz angelegten Kapitalvermögen nicht unberücksichtigt bleiben. Dass die verstorbene Beschwerdeführerin davon nichts wusste, ist nicht glaubwürdig.

Die Auffassung der verstorbenen Beschwerdeführerin, sie müsse die Kapitaleinkünfte nicht in den Steuererklärungen angeben, weil sie geglaubt habe, dass die Kapitaleinkünfte aus der Schweiz bereits versteuert gewesen seien, ist nicht nachvollziehbar und auch von ihr nicht nachgewiesen worden, obwohl die verstorbene Beschwerdeführerin mehrfach aufgefordert wurde, Unterlagen betreffend einer diesbezüglichen Quellensteuer vorzulegen.

In Ansehung obiger Ausführungen gelangt das Gericht somit zur Ansicht, dass die verstorbene Beschwerdeführerin die Steuerverkürzung zumindest billigend in Kauf genommen hat, und damit der Tatbestand der hinterzogenen Abgabe im Sinn des § 207 Abs. 2 BAO gegeben ist. Die Erlassung der angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 erfolgte am 5. Dezember 2013, also innerhalb von zehn Jahren (gesetzliche Verjährungsfrist), und ist demnach der Abgabenanspruch nicht verjährt.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 wurden gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen.

Gem. § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Im gegenständlichen Verfahren erfolgt nunmehr die Festsetzung der Einkommensteuer endgültig, da die Ungewissheit der Abgabepflicht beseitigt ist.

II)

a) Zurückweisung der Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003

In ihrer Berufung (nunmehr: Beschwerde) vom 18. Dezember 2013 beantragte die Beschwerdeführerin die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003.

Aufgrund der Aktenlage ist festzuhalten, dass die belangte Behörde keinen Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 erlassen hat. Mit einer Beschwerde sind nur Bescheide anfechtbar. Da jedoch kein diesbezüglicher Bescheid vorliegt, ist die Bescheidbeschwerde als unzulässig zurückzuweisen.

b) Gegenstandsloserklärung der Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004

Mit Beschluss vom 7. Jänner 2015 stellte das Gericht fest, dass die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 Mängel (fehlende Begründung) aufweist. Der Beschwerdeführerin wurde aufgetragen, den Mangel innerhalb von vier Wochen zu beheben und angekündigt, dass bei Versäumung dieser Frist die Beschwerde als zurückgenommen gilt.

Die Beschwerdeführerin hat den Beschwerdemangel nicht behoben, sodass nunmehr als Folge der Zurücknahme der Beschwerde diese als gegenstandslos zu erklären ist.

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. Die Ermittlung der ausländischen Kapitalerträge wurde im Rahmen eines Erörterungsgespräches vor Gericht dargelegt und geklärt. Rechtsfragen, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt, lagen nicht vor und ist das Gericht auch von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Demnach war spruchgemäß zu entscheiden.

**Beilagen:** 2 Berechnungsblätter

Wien, am 13. Februar 2019