

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger über die Beschwerde des Bf., vom 24.04.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 24.03.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) und Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2005 bis 2009 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 wird teilweise stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Die Beschwerde betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Auswertung von im Rahmen der Anwendung des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein übermittelten Kontrollmitteilungen stellte das Finanzamt fest, dass der Beschwerdeführer (Bf.) seit Jahren eine in Österreich nicht erklärte und versteuerte Rente der Alters- und Hinterbliebenenversicherung Liechtenstein (AHV) bezogen habe.

Nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens erließ das Finanzamt am 24.3.2015 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2013 und am 27.3.2015 einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014, mit denen neben der Pension der Pensionsversicherungsanstalt für Angestellte auch die liechtensteinische Rente inklusive einer Zusatzrente für die Ehefrau des Bf. der Einkommensteuer unterzogen wurde. Da der Bf. dem Finanzamt nur die Renten 2013 und 2014 bekannt gegeben hatte, ermittelte das Finanzamt die Renten 2005 bis 2012 im Schätzungswege, wobei es als Basis die bekannt gegebenen Renten 2013 und 2014 (CHF 17.628,00) heranzog und diese alle zwei Jahre um einen Abschlag von 2% verringerte.

Die so geschätzten liechtensteinischen Jahresrenten aus der AHV inklusive der Zusatzrente für die Gattin des Bf. betrugen:

Jahr	Jahresrente CHF	Kurs	Jahresrente €
2014	17.628,00	0,810967	14.295,73
2013	17.628,00	0,800097	14.104,11
2012	17.275,44	0,817224	14.117,90
2011	17.275,44	0,799124	13.805,22
2010	16.929,93	0,713613	12.081,42
2009	16.929,93	0,652318	11.043,70
2008	16.591,33	0,620512	10.295,12
2007	16.591,33	0,600000	9.954,80
2006	16.259,50	0,630000	10.243,49
2005	16.259,50	0,640000	10.406,08

Die mit Einkommensteuerbescheiden 2005 bis 2009 festgesetzten Bemessungsgrundlagen und Einkommensteuern betragen:

Jahr	Pensionsversicherungsanstalt	Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	Gesamtbetrag der Einkünfte	Steuern
2005	11.186,10 €	10.406,08 €	21.592,24 €	4.215,62 €
2006	11.465,88 €	10.243,49 €	21.709,37 €	4.159,10 €
2007	11.706,27 €	9.954,80 €	21.661,07 €	4.046,10 €
2008	12.083,07 €	10.295,10	22.378,19 €	4.212,34 €
2009	12.318,87 €	11.043,70 €	23.362,57 €	4.346,09 €

Für die Anwendung der verlängerten Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO und Festsetzung der Einkommensteuern auch für die Jahre 2005 bis 2009 gab es in den Einkommensteuerbescheiden zur Begründung an, es sei unstrittig, dass der Bf. in den Jahren 2005 bis 2014 eine liechtensteinische Altersrente in Höhe von CHF 1.469,00 monatlich (Stand: 2014 inkl. Zusatzrente der Gattin) bezogen und diese nicht zur Steuer erklärt habe. Darin sei eine Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG zu sehen. Daher komme die verlängerte Verjährungsfrist zur Anwendung.

Gleichzeitig mit den Einkommensteuerbescheiden setzte es mit weiteren Bescheiden Anspruchszinsen für die nachgeforderten Einkommensteuern in Höhe von 670,52 € (2005), 559,64 € (2006), 429,83 € (2007), 401,11 € (2008) und 393,22 € (2009) fest.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerde brachte der Bf. vor, er habe nicht vorsätzlich Abgaben hinterzogen. Er sei sehr schlecht im Lesen und diesbezüglich auf seine Partnerin angewiesen, die ihm oft vorlese. Zudem seien die Renten zu hoch geschätzt und die Kirchenbeiträge und die Rückzahlungen für den Sanierungskredit nicht berücksichtigt worden.

Mit Ersuchen um Ergänzung ersuchte das Finanzamt den Bf., die Höhe der liechtensteinischen Altersrente anhand geeigneter Unterlagen, insbesondere durch Rentenbescheide, nachzuweisen. Werde dieser Nachweis nicht erbracht, nehme es das Finanzamt als erwiesen an, dass die bisherige Schätzung auf Basis der für das Jahr 2013 bezogenen Rente unter Berücksichtigung eines Abschlages von 2% den tatsächlichen Verhältnissen entspreche. Ferner seien die Zahlungen an Kirchensteuer und die Rückzahlungen für den Sanierungskredit belegmäßig nachzuweisen.

Zur Frage des Bestehens eines bedingten Vorsatzes bei der Nichterklärung der liechtensteinischen Altersrente ersucht es ihn bekannt zu geben, ob er bereits im früheren Verlauf seines Lebens fremde Hilfe zur Bewältigung von Leseaufgaben in Anspruch genommen habe und ob er, abgesehen von der Leseschwäche, in der Lage sei, Geschäft des täglichen Lebens, wozu auch der Verkehr mit Behörden gehöre, ohne die Gefahr eines Schadens für ihn selbst abzuwickeln und verneinenfalls dies nachzuweisen.

Dazu gab der Bf. via FinanzOnline bekannt, dass er zum ersten Teil des Vorhalts (Höhe der Renten, Zahlungen an Kirchensteuer und Rückzahlungen Sanierungskredit) keine Stellung abgebe, da er keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung begangen habe.

Zur Frage seine Leseschwäche betreffend teilte er mit, er habe zwar in der Schule lesen und Schreiben gelernt, jedoch reichten seine Kenntnisse nicht aus, um seinen Alltag bewältigen zu können. Wenn er einen Satz lese, verstehe er dessen Sinn nicht. Da sogar das Einkaufen ein Problem sei, habe er sich immer nur Bilder gemerkt. Seine Frau übernehme die alltäglichen Wege, da er sich minderwertig vorkomme. Er leide unter Komplexen. Er habe nie vorlesen können, im Gegenteil, es werde ihm vorgelesen. Er sei somit funktionaler Analphabet, weshalb auch keine Abgabenhinterziehung vorliegen könne.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 7.12.2015 ab. Zur Begründung führte es aus, es gelte als allgemeine Verpflichtung, dass, wer im Inland seinen Wohnsitz habe und Einkünfte aus dem Ausland beziehe, diese dem Wohnsitzfinanzamt offenzulegen habe. Die Kenntnis über das prinzipielle Bestehen der Einkommensteuerpflicht könne bei intellektuell durchschnittlich begabten Personen vorausgesetzt werden (vgl. BFG 19.8.2014, RV/1100256/2013). Dafür, dass der Bf. intellektuell nicht dazu in der Lage gewesen wäre, zu erkennen, dass die AHV-Rente gegenüber dem Finanzamt offenzulegen sei, gebe es keinerlei Anhaltspunkte. Ein funktionaler Analphabetismus wirke sich in der Weise aus, dass die davon Betroffenen nur unzureichend lesen können. Sie könnten z.B. einem Text keine Information entnehmen und selbständig weder Texte verfassen noch Formulare ausfüllen. In Österreich seien

von dieser Schwäche bis zu 60.000 Personen betroffen. Funktionaler Analphabetismus habe aber nichts mit Intelligenz zu tun. Dass Einkünfte, auch wenn sie im Ausland bezogen wurden, dem Wohnsitzfinanzamt gemeldet werden müssten, gehöre zum Allgemeinwissen, vergleichbar dem, dass eine Ware in einem Geschäft nicht ohne Bezahlung mitgenommen werden dürfe oder ein Kraftfahrzeug vor Inbetriebnahme angemeldet werden müsse. Daher könne dem Bf. die Kenntnis von der Verpflichtung aus der unbeschränkten Steuerpflicht (§ 1 EStG) und der Veranlagungspflicht (§ 41 Abs. 1 Z 1 EStG) unterstellt werden. Von einer Mutwilligkeit im Sinne einer Hinterziehungsabsicht des Bf. gehe das Finanzamt nicht aus, wohl aber von einem bedingten Vorsatz, der für die Erfüllung des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung ausreichend sei.

Da ein Nachweis der Höhe der in den Streitjahren bezogenen liechtensteinischen Altersrente nicht erbracht worden sei, sei weiter von der bisherigen Schätzung auszugehen. Auch die geltend gemachten Sonderausgaben für Kirchenbeiträge und den Sanierungskredit könnten mangels Nachweis der Zahlungen nicht berücksichtigt werden.

Was die Beschwerde gegen die Festsetzung der Anspruchszinsen angehe, genüge der Hinweis, dass Zinsenbescheide nicht mit der Begründung anfechtbar seien, dass der maßgebende Einkommensteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig sei.

Mit Vorlageantrag vom 6.1.2016 entgegnete der Bf. den Ausführungen des Finanzamtes, er habe nicht gewusst, dass er seine liechtensteinische Rente dem Finanzamt gegenüber offenlegen habe müssen. Er habe auch keine Kenntnis vom prinzipiellen Bestehen der Einkommensteuerpflicht gehabt, er habe sich nie mit Abgaben oder Behörden auseinandergesetzt, da die Abgaben immer von seinem Arbeitgeber abgezogen worden seien. Er sei daher der Ansicht gewesen, dass er keinerlei Verpflichtungen habe, seine Einkünfte offenzulegen. Da er im täglichen Leben Probleme mit Zahlen und dem Lesen habe, habe er sich nie mit Buchstaben und Zahlen auseinandergesetzt. Es sei von ihm als Arbeiter in einem Holzbetrieb auch nie verlangt worden, dass er rechnen und lesen könne. Auch seiner Gattin sei die Pflicht zur Offenlegung der Einkünfte gegenüber dem Finanzamt nicht bekannt gewesen. Er habe daher nicht ernsthaft für möglich gehalten, eine Abgabenverkürzung zu bewirken. Auch dieses Schreiben sei in Anwesenheit seiner Frau in der Arbeiterkammer Vorarlberg verfasst worden.

II. Sachverhalt

In Streit steht in erster Linie, ob dem Bf. hinsichtlich der Nichtversteuerung der liechtensteinischen Altersrente eine Abgabenhinterziehung vorzuwerfen ist und daher verlängerte Verjährungsfrist von zehn Jahren zur Anwendung gelangt. In Streit steht ferner die Höhe der geschätzten Altersrenten.

Für die Entscheidung dieser Fragen geht das Bundesfinanzgericht von folgendem unstrittigen Sachverhalt aus.

Der Bf. hatte und hat seinen Wohnsitz in Adr., a. In den Jahren 2005 bis 2009 bezog er neben seiner Pension von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten auch eine

Altersrente und eine Zusatzrente für seine Ehefrau c von der Liechtensteinischen Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV Liechtenstein).

Laut einer Rentenbestätigung der AHV Liechtenstein vom 14.4.2015 bezog der Bf. in den Jahren 2005 bis 2009 folgende Altersrenten:

2005: 1.008,00 CHF monatlich, 13.004,00 CHF im Jahr
2006: 1.008,00 CHF monatlich, 13.004,00 CHF im Jahr
2007: 1.036,00 CHF monatlich, 13.468,00 CHF im Jahr
2008: 1.036,00 CHF monatlich, 13.468,00 CHF im Jahr
2009: 1.069,00 CHF monatlich, 13.897,00 CHF im Jahr.

Die Rente wurde seit dem Jahr 1997 zwölf Mal im Jahr ausbezahlt, im Dezember eines Jahres erfolgte eine zusätzliche Ausbezahlung einer Rente als Weihnachtszulage. Die Renten wurden von der AHV Liechtenstein auf ein Konto des Bf. bei der d überwiesen.

Laut einer in Kopie übermittelten „Verfügung“ bekam der Bf. von der AHV Liechtenstein mit Wirkung ab 1.8.2002 eine Zusatzrente für seine Ehegattin in Höhe von 344,00 CHF monatlich zugesprochen, die direkt an die Ehefrau ausbezahlt wurde. Dazu teilte die AHV Liechtenstein mit Begleitschreiben vom 3.7.2015 mit, dass die Altersrente der Ehefrau aufgrund der Versicherungszeiten niedriger ausfallen würde als die Zusatzrente und daher weiterhin neben dieser ausbezahlt werde.

Diese Renten hat er der Finanzverwaltung gegenüber nicht erklärt.

III. Rechtslage und rechtliche Würdigung

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

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 sind Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit.

Gemäß Art. 19 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein, BGBl. 1871/24, dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbstständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn er andere Einkünfte als lohnsteuerpflichtige bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730,00 Euro übersteigt. „Andere“ Einkünfte sind nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte. Dazu zählen auch Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Das sind u.a. Einkünfte von ausländischen Arbeitgebern ohne Betriebsstätte im Inland einschließlich ausländischen Pensionen (vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 41 Tz 10).

Gemäß § 42 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 idF BGBI. I 2004/57 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufenen Kalenderjahr abzugeben, wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 10.000,00 Euro (ab der Veranlagung 2009: 11.000,00 Euro) betragen hat; liegen die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 Z 1, 2 und 5 vor, besteht eine Erklärungspflicht, wenn das zu veranlagende Einkommen mehr als 10.900,00 Euro (ab der Veranlagung 2009: 12.000 Euro) betragen hat.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß sein.

Der Offenlegung dienen gemäß § 119 Abs. 2 BAO insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, verjährt gemäß § 207 Abs. 2 BAO bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und des § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 in drei Jahren, bei allen übrigen Abgaben in fünf Jahren. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

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

Eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 8 Abs. 1 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.

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage, die die Behörde „nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen“ hat (§ 116 Abs. 1 BAO). Für die Annahme der verlängerten Verjährungsfrist ist daher kein

rechtskräftiger Schulterspruch im Finanzstrafverfahren oder auch nur die Einleitung eines solchen erforderlich (vgl. Ritz, BAO⁶, § 207 Tz 15).

Die Altersrente der AHV Liechtenstein überstieg in allen Jahren den Betrag von 730,00 Euro und zusammen mit der Pension der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten den Betrag von 10.900,00 Euro bzw. 12.000,00 Euro. Der Bf. war daher gemäß § 42 Abs. 1 Z 3 EStG verpflichtet, sein Einkommen und damit auch seine liechtensteinische Rente mit Einkommensteuererklärungen der Finanzverwaltung gegenüber offen zu legen. In dem er dies unterlassen hat, hat er eine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt.

Da das Finanzamt durch die Nichtabgabe der Steuererklärungen noch durch sonstige Anzeigen von der AHV-Rente keine Kenntnis hatte, unterblieb auch eine entsprechende Versteuerung derselben. Damit hat der Bf. durch die Nichterklärung der Rente eine Abgabenverkürzung bewirkt. Das objektive Tatbild der § 33 Abs. 1 FinStrG ist damit erfüllt. Fraglich ist aber, ob auch die subjektive Tatseite vorliegt.

Für die Abgabenhinterziehung genügt bereits der bedingte Vorsatz (dolus eventualis). Es genügt, dass der Täter die Verwirklichung des einem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhalts für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hat. Davon spricht man, wenn der Täter intellektuell erkannt hat, dass sein Verhalten zu einer Steuerverkürzung führen kann und er dies billigend in Kauf nimmt (vgl. OGH 15.3.1995, Os 8/95; OGH 15.6.1971, 10 Os 83/71; VwGH 19.10.1987, 86/15/0120).

Der bedingte Vorsatz setzt also ein bestimmtes Wissen voraus, das sich auf sämtliche objektiven Tatbestandmerkmale - Verletzung der Offenlegungspflicht, Abgabenverkürzung - erstrecken muss. Allerdings setzt die Judikatur an dieses Wissen keine strengen Maßstäbe. Es genügt eine sog. „Parallelwertung in der Laiensphäre“. Demnach genügt es für den Hinterziehungsvorsatz, wenn der Bürger eine grundsätzliche Steuerpflicht seiner Zusatzeinkünfte ernstlich für möglich hält. Der Vorsatz entfällt nicht deshalb, weil er nicht weiß, welche Rechtsnorm anzuwenden bzw. welche Einkunftsart davon betroffen ist. Die Kenntnis über das prinzipielle Bestehen einer Einkommensteuerpflicht kann bei intellektuell durchschnittlich begabten Personen vorausgesetzt werden (vgl. VwGH 25.3.1999, 97/15/0056; OGH 15.6.1971, 10 Os 83/71 sowie Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Anm 216 bis 219).

Der Bf. hat seit dem Jahr 1997 eine Altersrente der AHV Liechtenstein bezogen. Dass er in all den Jahren bis 2015 nicht gewusst haben will, dass er diese Rente der österreichischen Finanzverwaltung gegenüber offen legen muss, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unglaublich.

Im Jahr 2013 bezogen in Vorarlberg ca. 35.000 Pensionisten eine (Teil-)Rente aus dem benachbarten Ausland, das ist rund die Hälfte aller Pensionsbezieher im Bundesland (vgl. die Aussendung des Pensionisten- und Grenzgängerverbandes, berichtet auf www.vol.at am 13.7.2013). Der Großteil dieser Pensionsbezieher bezieht seine Teilrenten

aus der Schweiz und dem Fürstentum Liechtenstein. Die Pensionen resultieren zum überwiegenden Teil aus ehemaligen Grenzgängertätigkeiten in diesen Ländern. Der Anteil der in diesen beiden Staaten tätigen, aber in Vorarlberg wohnhaften Personen ist seit vielen Jahren hoch. So gingen im Jahr 2001 7.155 Personen einer Grenzgängertätigkeit nach der Schweiz und 6.924 in Liechtenstein nach. Im Jahr 2015 waren es 8.231 nach der Schweiz und 7.894 nach Liechtenstein (vgl. Vorarlberg in Zahlen der WKV, Ausgaben 2012 und 2015). Ruhegehälter aus Liechtenstein von in Österreich ansässigen Personen sind dem Bestehen des DBA-Liechtenstein in Österreich steuerpflichtig. Dass solche Einkünfte in Österreich steuerpflichtig waren, muss auch der Bf. in Erfahrung gebracht haben.

Dass er an einer Rechen- und Leseschwäche leidet, steht dieser Annahme nicht entgegen. Wie oben ausgeführt, kommt es für den bedingten Vorsatz nicht darauf an, dass der Täter die gesetzlichen Vorschriften selbst liest und im Wortlaut kennt. Es genügt, dass er von einer Steuerpflicht weiß. Das Wissen kann er durch Gespräche, mündliche Mitteilungen und dergleichen in Erfahrung gebracht haben. Eine Leseschwäche impliziert schließlich keine mangelnde Intelligenz. Dass Wissen, dass Pensionseinkünfte einer in Österreich wohnhaften Person in Österreich steuerpflichtig sind, kann aber einer durchschnittlich intelligenten Person unterstellt werden. Dass der Bf. nicht mit durchschnittlicher Intelligenz begabt ist, kann nach der vorliegenden Aktenlage nicht gesagt werden und hat der Bf. auch nicht vorgebracht.

Das Argument, er habe der Ansicht sein können, die AHV-Renten nicht offenlegen zu müssen, weil die Steuer ja auch ohne sein Zutun immer abgezogen worden sei, ist nicht schlagkräftig, sind doch von der AHV-Rente im Gegensatz zur ASVG-Pension keinerlei Steuerabzüge vorgenommen worden. Gerade weil von der AHV-Rente im Unterschied zur ASVG-Rente keine Steuer abgezogen worden ist, hat der Bf. von deren Nichtversteuerung ausgehen müssen.

Das Gericht unterstellt nicht, dass der Bf. eine Abgabenverkürzung infolge Verletzung einer Steuerpflicht für gewiss gehalten (Wissentlichkeit) oder dass es ihm gerade darum gegangen wäre, eine solche zu bewirken (Absichtlichkeit). Wohl aber, dass er eine durch die Nichtoffenlegung der AHV-Rente bewirkte Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hat (bedingter Vorsatz).

Es lag daher hinsichtlich der liechtensteinischen AHV-Rente eine Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG vor und kam die verlängerte Verjährungsfrist von zehn gemäß § 207 Abs. 2 BAO Jahren zum Tragen.

Was die Berechnung der Bemessungsgrundlagen für diese Renten angeht, weicht das Bundesfinanzgericht von der Berechnung durch das Finanzamt ab.

Das Finanzamt hat die Renten auf der Basis der Altersrenten 2014 und 2015 unter Berücksichtigung eines Abschlags von 2% für jedes Biennium angesetzt. In diesen Rentenbeträgen war auch die Zusatzrente des Bf. für seine Ehefrau enthalten.

Rechtliche Grundlage für die Zusatzrente bildete Art.56 bis des Gesetzes betreffend die Änderung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung , LGBI. 1973/4 (aufgehoben mit LGBI. 1996/192), welcher lautete:

"Der Ehemann, dem eine einfache Altersrente zusteht, hat für die Ehefrau, die das 55. Altersjahr zurückgelegt hat, Anspruch auf eine Zusatzrente. Die getrennte oder geschiedene Frau ist der Ehefrau gleichgestellt, sofern sie für die ihr zugesprochenen Kinder überwiegend aufkommt und weder eine Alters- noch eine Invalidenrente beanspruchen kann. Sorgt der Ehemann nicht für die Ehefrau, oder leben die Ehegatten getrennt oder sind sie geschieden, so ist auf Verlangen die Zusatzrente der Frau auszuzahlen."

Gemäß § 4 Abs. 4 der Übergangsbestimmungen zum Gesetz betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Alters- und Hinterbliebenenversicherung, LGBI. 1996/192, erlischt der Anspruch auf die Zusatzrente, „*wenn die Ehefrau einen eigenen Rentenanspruch nach Maßgabe des Gesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung oder des Gesetzes über die Invalidenversicherung erwirbt; ist jedoch diese Rente der Ehefrau niedriger als die Zusatzrente, so wird an deren Stelle die bisherige Zusatzrente weiter ausgerichtet und an die Ehefrau ausbezahlt*“.

Ein solcher Fall liegt beschwerdegegenständlich vor. Laut der Mitteilung der AHV Liechtenstein wurde die Zusatzrente ab 1.8.2002 direkt an die Ehefrau ausbezahlt, weil ihr eigener Altersrentenanspruch niedriger als diese gewesen wäre.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Nach Lehre und Rechtsprechung kann von einem steuerlich beachtlichen Zufluss nur dann gesprochen werden, wenn der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich über die Einnahmen verfügen kann (siehe Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Tz 3 zu § 19 EStG 1988 und die dort angeführte Judikatur).

Anspruch auf die Zusatzrente hat zwar grundsätzlich der Stammrentenberechtigte der AHV. Im Beschwerdefall wurde die Zusatzrente aber aufgrund eines eigenen Altersrentenanspruch der Ehegattin direkt an diese ausbezahlt. Als Anspruchsberechtigte der Zusatzrente ist daher in diesem Fall die Ehefrau des Bf. anzusehen, da sich dieser Bezug von der (Stamm)berechtigung der Ehefrau auf eine Altersrente ableitet. Die höhere Zusatzrente wird gewissermaßen an Stelle der niedrigeren Altersrente der Ehefrau ausbezahlt. Zudem ist die Zusatzrente auch nicht an den Bf. geflossen, wurde sie doch direkt auf ein eigenes Bankkonto der Ehefrau überwiesen. Der Bf. konnte daher weder rechtlich noch wirtschaftlich über die Zusatzrenten verfügen. Sie sind daher auch nicht ihm sondern seiner Ehefrau zuzurechnen.

Für die Höhe der steuerpflichtigen Altersrenten geht das Bundesfinanzgericht von den von der AHV-Liechtenstein mit Schreiben vom 14.4.2015 mitgeteilten Jahresrentenbeträgen 2005 bis 2009 aus, das sind: CHF 13.104,00 bzw. Euro 8.386,56 im Jahr 2005 (Kurs: 0,64); CHF 13.104,00 bzw. Euro 8.255,52 im Jahr 2006 (Kurs 0,63); CHF 13.468,00 bzw.

Euro 8.080,80 im Jahr 2007 (Kurs: 0,60); CHF 13.468,00 bzw. Euro 8.357,06 im Jahr 2008 (Kurs: 0,620512) und CHF 13.897,00 bzw. Euro 9.065,26 im Jahr 2009 (Kurs: 0,652318). Von diesen Jahresrenteneinkünften ist ein Dreizehntel als sonstiger Bezug begünstigt zu besteuern.

Die beantragten Sonderausgaben für Kirchenbeiträge und Rückzahlungen für Sanierungskredite können nicht berücksichtigt werden, weil der Bf. trotz mehrere Vorhalte seitens des Finanzamtes die Bezahlung derartiger Beträge nicht nachgewiesen hat.

Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 war daher teilweise statzugeben.

Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen war hingegen abzuweisen.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit 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 zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Die Anspruchszinsen betragen gemäß § 205 Abs. 2 BAO pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz.

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen.

Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst gegenbenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid aus. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesenen Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden.

Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig.

Wird der grundlegende Einkommensteuerbescheid etwa durch eine Beschwerdeentscheidung nachträglich geändert, ist der ursprüngliche Zinsenbescheid nicht zu ändern. Vielmehr ergeht ein neuer, der geänderten Einkommensteuerfestsetzung angepasster, Zinsenbescheid (vgl. zum bisherigen *Ritz*, BAO⁶, § 205 Tz 32 ff. mit der dort zitierten Rechtsprechung).

Eine Beschwerde gegen den Zinsenbescheid mit dem Argument, der grundlegende Einkommensteuerbescheid sei rechtswidrig, ist daher auch dann abzuweisen, wenn der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (teilweise) statzugeben war.

IV. 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 entscheidungswesentliche Frage, ob hinsichtlich der nichterklärten liechtensteinischen Altersrente eine Abgabenhinterziehung vorlag oder nicht, war in freier Beweiswürdigung zu entscheiden. Insoweit lag eine Sachverhaltsfrage und keine Rechtsfrage vor. Im Übrigen fußt diese Entscheidung auf einer klaren rechtlichen Grundlage. Über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde dabei nicht entschieden und ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 5. Dezember 2017