



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XX, geb. 1947, wohnhaft in A, vom 13. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 15. Juni 2007 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuer für 2000 bis 2005, Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2005 und Anspruchszinsen für 2000 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Herr XX (Berufungswerber, Bw.) war in den Streitjahren als Buchhalter bei der IN HandelsgmbH (vormals PN Handels GmbH) tätig. Aufgrund einer von der Dienstgeberin eingebrachten Strafanzeige wegen Unterschlagung wurde der Bw. eine Betriebsprüfung (Bp.) für den Zeitraum 1999 bis 2005 unterzogen.

Aufgrund der vorliegenden Bankbelege wurden seitens der Bp. folgende Beträge als Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit angesetzt:

Jahr	Einkünfte bisher	zusätzliche Einkünfte lt.Bp	Einkünfte nsA gesamt
1999	ATS 534.870,00	ATS 5.428.024,00	ATS 5.962.894,00
2000	ATS 524.920,00	ATS 5.998.071,00	ATS 6.522.991,00
2001	ATS 695.378,00	ATS 7.211.082,00	ATS 7.906.460,00
2002	€ 49.308,98	€ 518.287,63	€ 567.596,61
2003	€ 45.570,39	€ 469.879,08	€ 515.449,47
2004	€ 45.214,57	€ 521.817,45	€ 567.032,02
2005	€ 19.854,80	€ 125.000,76	€ 144.855,56

Begründend wird ausgeführt, dass die zugerechneten Beträge aus den vorliegenden Unterlagen nach im Gerichtsauftrag durchgeführten Kontenöffnungen des Bw. und seiner

Ehegattin sowie den vorgelegten Kontoauszügen der Dienstgeberin lückenlos ableitbar gewesen wären.

Zu den Vorteilen aus dem Dienstverhältnis gehörten nach der Judikatur auch jene Beträge, die sich ein Arbeitnehmer ohne den Willen des Dienstgebers angeeignet habe.

Die Wiederaufnahme für die Jahre 2000 bis 2005 wurde seitens der Bp. damit begründet, dass die Feststellungen eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs.4 BAO erforderlich gemacht hätten.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung wird eingewendet, dass der Bw. einen Teil der unterschlagenen Beträge nämlich

Jahr	Betrag
1999	ATS 1.735.000,00
2000	ATS 2.278.000,00
2001	ATS 2.090.000,00
2002	€ 122.000,00
2003	€ 84.400,00
2004	€ 52.700,00

an den Geschäftsführer der Dienstgeberin Herrn NN weitergegeben hätte, was einem prozentuellen Ausmaß von 25-30% der zugerechneten Beträge entspreche. Diese Aussage habe der Bw. auch schon anlässlich seiner Einvernahme bei der Kriminalpolizei gemacht und bei der Einvernahme vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz wiederholt. Das Finanzamt (FA) und die Bp. hätten es unterlassen im Privatbereich des genannten Geschäftsführers entsprechende Ermittlungshandlungen anzustellen. Das Verfahren sei daher mangelhaft und die bekannt gegebenen Beträge als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.10.2007 wies das FA die Berufung ab und führte begründend aus, dass für die behaupteten Zahlungen an den Geschäftsführer der Dienstgeberin keinerlei Belege vorgelegt worden seien, sondern nur eine Tabelle in Excel-Format, weshalb die Werbungskosten mangels Belegvorlage nicht anerkannt werden könnten. Aufgrund der Rücksprache mit der Kriminaldirektion 1, die mit dem Fall betraut sei, wäre der Geschäftsführer zwar einvernommen worden, es gebe jedoch keine Veranlassung tätig zu werden. Die Abgabenbehörde sehe daher keinen Grund selbst Ermittlungen anzustellen.

Auch wenn ein belegmäßiger Nachweis der bezahlten Beträge erfolgt wäre, sei weiters auf § 20 EStG zu verweisen, aufgrund dessen für verbotene Geld- oder Sachzuwendungen ein Abzugsverbot bestehe und daher schon aus diesem Grund die geltend gemachten Werbungskosten nicht einkünftermindernd berücksichtigt werden könnten.

Im Vorlageantrag vom 8.11.2007 wird das Vorbringen wiederholt und darauf verwiesen, dass die Behörde gem. § 114 und 115 BAO zur amtswegigen Ermittlung verpflichtet sei und sich

nicht unter Hinweis auf die kriminalpolizeilichen Ermittlungshandlungen auf den Standpunkt stellen könne, dass derzeit keine Veranlassung bestehe, selbst Ermittlungen anzustellen.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei nicht von Werbungskosten auszugehen sondern von einer richtigen Zuordnung der Einnahmen, welche wie folgt vorzunehmen sei:

Jahr	Bw.	NN	Summe
1999	ATS 3.693.024,00	ATS 1.735.000,00	ATS 5.428.024,00
2000	ATS 3.720.071,00	ATS 2.278.000,00	ATS 5.998.024,00
2001	ATS 5.121.082,00	ATS 2.090.000,00	ATS 7.211.082,00
2002	€ 396.287,63	€ 122.000,00	€ 518.287,63
2003	€ 385.479,08	€ 84.400,00	€ 469.879,08
2004	€ 469.117,45	€ 52.700,00	€ 521.817,45

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Unstrittig ist, dass die von der Bp. anhand der Kontoausdrucke ermittelten Beträge auf den Privatkonten des Bw. einlangten. Belege für die Weiterleitung eines Teiles der rechtswidrig erhaltenen Überweisungen wurden nicht vorgelegt und ergeben sich auch nicht schlüssig aufgrund der im Arbeitsbogen der Bp. abgelegten Kontoausdrucke der geöffneten Bankkonten des Bw..

Unstrittig ist weiters, dass die ohne Wissen der Dienstgeberin vom Bw. an sich selbst überwiesenen Beträge grundsätzlich Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit iSd. § 25 EStG darstellen.

Strittig ist in diesem Zusammenhang in welchem Umfang Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit dem Bw. zuzurechnen sind.

Festgestellt wird, dass der Bw. sich schon anlässlich seiner Einvernahmen bei der Kriminalpolizei zwar inhaltlich grundsätzlich geständig zeigte, aber darauf verwies einen Teil der Beträge an den Geschäftsführer NN weitergeleitet zu haben. Gegen diese Aussage spricht, dass es sich dabei nicht um einen festen Prozentsatz handelte sondern der angeblich weitergeleitete Anteil unterschiedlich hoch war. Weiters hat der Bw. weder bei der Polizei noch im Zuge der Bp. - trotz mehrfacher Aufforderung - Belege vorgelegt, die die Weiterleitung nachweisen oder glaubhaft machen können. Zu der von ihm selbst angefertigten Liste gibt der Bw. an, dass die Eingänge der großen Geldbeträge von den Manipulationen stammen, die er von den Konten der Dienstgeberin auf sein Konto überwiesen habe. Als ihm dann NN gesagt habe, wieviel er als Anteil von diesen Beträgen haben wollte, habe er dann den gewünschten Geldbetrag abgehoben und umgehend an NN – ohne Übernahmebestätigung – weitergegeben. Angeblich wurden die Gelder via Bankomat oder bar behoben und weitergegeben (Niederschrift Landeskriminalamt Wien, 3KR/184379/2005, 24.8.2006, S 2).

Diese Aussage bedeutet jedenfalls, dass die gesamten, ohne Wissen der Dienstgeberin überwiesenen, Beträge auf den Konten des Bw. einlangten und dort zur Behebung zur Verfügung standen.

NN war auf den Konten des Bw. nicht zeichnungsberechtigt und hätte der Bw. die angeblich verlangten Beträge nicht übergeben, hätte der angebliche Mittäter NN über diese auch nicht verfügen können.

Darüber hinaus bestreitet NN seine Mittäterschaft glaubwürdig, was aus dem Einvernahmeprotokoll beim Landeskriminalamt vom 23.2.2007 zu GZ 3KR/184379/2005 ersichtlich ist. Die Aussagen des Geschäftsführers nicht an den Malversationen beteiligt gewesen zu sein, scheinen auch deshalb glaubwürdig, weil nach eigenen Angaben des Bw. im Jahr 2005 keine Zahlungen mehr weitergegeben worden seien. Warum der Bw. aber im Jahr 2005 sein jahrelanges Verhalten geändert haben soll bleibt dabei vollkommen ungeklärt. Anzunehmen ist vielmehr, dass derartige Zahlungsflüsse auch in den vorangegangenen Jahren nicht stattfanden. Überdies hat auch die für die Beurteilung von strafbaren Handlungen dieser Art in erster Linie zuständige Behörde – das Landeskriminalamt Wien – keine Zweifel an den Aussagen des NN gehabt, da es zu keinen weiteren Verfolgungshandlungen gegen diesen kam.

Zusätzlich wurde - neben der hausinternen Überprüfung durch die interne Revision - im Auftrag der geschädigten Dienstgeberin ein Gutachten einer Wirtschaftsprüfungskanzlei zur Aufklärung der Vorgänge rund um das Verhalten des Bw. erstellt. Auch aus diesem Gutachten, welches jeden einzelnen Zahlungsvorgang genau analysiert, ergeben sich keine den Aussagen des Bw. entsprechenden Hinweise auf eine Mitwisser- oder Mittäterschaft des Geschäftsführers. Der Leiter der internen Revision Philip Tate führt in einer schriftlichen Aussage vom 31.1.2007 sogar ausdrücklich aus, dass die vom Bw. an NN vorgelegten Zahlungsaufträge manipuliert waren.

Eine Anzeige der Dienstgeberin gegen NN erfolgte ebenfalls nicht, obwohl im Fall eines entsprechenden Verdachtes davon auszugehen wäre, dass eine solche erstattet worden wäre. Im Gegenteil übte NN weiterhin seine Tätigkeit in der Funktion des handelsrechtlichen Geschäftsführers der geschädigten Dienstgeberin aus bzw. stieg im Sommer 2006 in eine neue leitende Funktion in die internationale Konzernholding auf. Hätte auch nur der geringste Verdacht einer Involvierung in die Malversationen bestanden, wäre zu erwarten gewesen, dass dieser Verdacht neben einer Anzeige zu einer sofortigen Auflösung des Dienstverhältnisses geführt hätte.

Gegen die Ausführungen des Bw. spricht weiters, dass die Anzeige wegen Untreue gegen den Bw. auf die Initiative des Geschäftsführers NN zurückging. Wäre er an den Malversationen beteiligt gewesen, hätte er diese schon im eigenen Interesse nicht angezeigt.

Überdies nicht nachvollziehbar ist die Verantwortung des Bw. bei der Kriminalpolizei, dass NN zwar eine Gehaltserhöhung wegen zu hohen Aufwandes (und damit zu geringen Gewinnes) abgelehnte, dann aber weitaus größeren Gewinnminderungen durch Abzweigung von Beträgen durch Verbuchung von überhöhten Aufwendungen die weit über das Jahresgehalt des Bw. hinausgingen zugestimmt haben soll. Da der Erfolg von Geschäftsführern eines internationalen Konzerns unter anderem am Gewinn gemessen wird, wäre die Zustimmung zur Verrechnung überhöhter Aufwände für den Geschäftsführer kontraproduktiv gewesen und hätte im Endeffekt seinen Chancen die Position beizubehalten bzw. beruflich aufzusteigen geschmälert.

Der Hinweis des Bw. auf eine erst kürzlich erfolgte Ehescheidung vermag nicht die Wahrscheinlichkeit dafür zu erhöhen, dass NN seine leitende Stellung für Malversationen ausgenützt hat und vermag auch nicht die glaubwürdige Verantwortung des NN zu erschüttern.

Es wird daher davon ausgegangen, dass vom Bw. keine Geldbeträge aus den Malversationen an NN weitergegeben wurden, sondern die Ausführungen des Bw. Schutzbehauptungen darstellen.

Zum Berufungspunkt der Wiederaufnahme des Verfahrens werden abgesehen vom Hinweis auf Verfahrensmängel keine detaillierten Ausführungen vorgebracht. Unstrittig ist jedoch, dass in den Jahren 2000 bis 2005 lediglich die von der Dienstgeberin ausbezahlten Gehälter steuerlich erfasst waren. Die streitgegenständlichen Beträge – unabhängig von der Frage ob und wieviel davon an andere Personen weitergeleitet wurde – die der Bw. ohne das Wissen der Dienstgeberin auf seine eigenen Konten überwiesen hatte, waren unstrittig bislang steuerlich nicht erfasst.

Behauptungen, dass die Berechnung der Anspruchszinsen auf Basis der in den strittigen Bescheiden festgesetzten Einkommensteuer unrichtig wären, werden in der Berufung nicht aufgestellt und sind auch aus den bekämpften Bescheiden nicht erkennbar.

Strittig ist die Frage, ob eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO zulässig war, das Verfahren wegen Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht nicht ordnungsgemäß war, ob die allenfalls weitergeleitete Beträge entweder Werbungskosten des Bw. darstellen können oder aber von einem nicht erfolgten Zufluss an den Bw. im behaupteten Ausmaß ausgegangen werden könnte und die Frage ob zu Recht Anspruchszinsen festgesetzt worden waren.

## **1. Wiederaufnahme des Verfahrens:**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wie oben festgestellt, wurden jedenfalls Geldbeträge die unstrittig als Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit zu erfassen gewesen wären in den Jahren 2000 bis 2005 bislang nicht gegenüber der Finanzverwaltung bekannt gegeben worden. Dass derartige Beträge geflossen und bislang un versteuert geblieben waren, wurde erst anlässlich einer Anzeige der ehemaligen Dienstgeberin des Bw. erkannt. Das Bekanntwerden dieser Tatsachen führt jedenfalls zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid, weshalb die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht erfolgte.

## **2. Zufluss der überwiesenen Geldbeträge:**

Einnahmen liegen nach § 15 Abs. 1 EStG vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Nicht entscheidend dabei ist, ob auf die Einnahme ein Rechtsanspruch besteht oder nicht.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Einnahmen sind daher grundsätzlich im Zeitpunkt des Zuflusses steuerwirksam. Ein Zufluss von Einnahmen erfolgt in jenem Jahr, in dem der steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich über die Einnahmen verfügen kann. Der VwGH setzt zwar grundsätzlich die rechtliche Verfügungsmöglichkeit voraus, doch begründen auch widerrechtlich bezogene geldwerte Vorteile Einnahmen (VwGH 17.1.1989, 88/14/0010). Die Einnahmen sind daher zugeflossen, sobald der Steuerpflichtige die volle Verfügungsmacht über sie erhält (VwGH 22.2.1993, 92/15/0048), wobei dabei die objektive Verfügungsmacht entscheidend ist.

Wenn der Bw. vorbringt, dass die Geldbeträge in wirtschaftlicher Betrachtung zur zum Teil ihm zuzurechnen seien, ist diesem Vorbringen seine eigene Aussage entgegenzuhalten, dass die Beträge auf seine Konten überwiesen wurden und er sie von dort angeblich behob um sie an den angeblichen Mittäter weiterzuleiten.

Bankguthaben sind nach der Judikatur mit der Gutschrift am Konto zugeflossen, weil sie jederzeit verfügbar sind (VwGH 9.3.1982, 82/14/0011). Da durch die Gutschrift auf dem Konto des Bw. diesem die ausschließliche wirtschaftliche und faktische Verfügungsgewalt zukam sind sämtliche überwiesenen Geldbeträge bei ihm als zugeflossen anzusehen. Selbst

wenn er einen Teil der Beträge tatsächlich nach Zufluss weitergegeben haben sollte, ändert das nichts daran, dass mit Gutschrift auf seinem Bankkonto der Zufluss an ihn bewirkt war.

Für Fragen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise gem. § 21 BAO bleibt bei einem derart gelagerten Sachverhalt kein Raum. Der Bw. erklärte selbst, dass er erst nach Zufluss auf seinem Konto vom Umfang der angeblich weiterzuleitenden Beträge durch seinen angeblichen Mittäter informiert worden sei. Daher wäre allenfalls die Frage zu stellen, ob nach dem erfolgten Zufluss steuerlich relevante Abflüsse an Geldmitteln erfolgten (dazu siehe unten).

Hätte sich der Bw. geweigert Geldbeträge an den angeblichen Mittäter weiterzugeben, hätte dieser in keiner Weise selbst auf die Geldmittel greifen können bzw. einen Rechtsanspruch nachweisen oder gar durchsetzen können. Schon daraus ist erkennbar, dass der Zufluss iSd. § 19 EStG einnahmenerhöhend beim Bw. im Zeitpunkt der Gutschrift auf seinen Bankkonten erfolgte.

### **3. Werbungskosten durch Weitergabe unterschlagener Beträge an einen Mittäter:**

Abgesehen von dem Umstand das Werbungskosten nachzuweisen bzw. zumindestens glaubhaft zu machen sind und dieser Nachweis oder die Glaubhaftmachung nicht erfolgte, sondern vielmehr davon auszugehen ist, dass keine Zahlungen flossen, ist zur Geltendmachung von weitergegebenen rechtswidrig erlangten Geldmitteln als Werbungskosten rechtlich auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind Wertabflüsse von Geld oder geldwerten Gütern, die durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte (§ 2 Abs 3 Z 4 bis 7 EStG) ausgerichtet ist. Die einkunftsquellenbezogene Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv iZm einer außerbetrieblichen Tätigkeit stehen, subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den StPfl. unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Steuerliche Abzugsverbote finden sich vor allem in § 20 EStG. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 EStG dürfen Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist nicht abgezogen werden. Das Abzugsverbot erfasst Zuwendungen, deren Gewährung oder Annahme Tatbestandsmerkmal einer nach österreichischen strafgesetzlichen Bestimmungen mit gerichtlicher Strafe bedrohten Tat ist. Mit den „Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist“ sind „Schmiergeldzahlungen“ erfasst, die – auch wenn sie betrieblich bzw beruflich veranlasst sind – weder als Betriebsausgaben oder Werbungskosten, noch als Sonderausgaben oder

außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind. Es werden jedoch auch Zahlungen aufgrund anderer Erpressungshandlungen vom Abzugsverbot erfasst.

Wenn der Bw. darauf beharrt, dass der einen Teil der bei ihm zugeflossenen Gelder an NN weiterzuleiten hatte, stellt sich die Frage aus welchem Grund er diese angeblichen Zahlungen leistete.

Entweder ist damit der Vorwurf der Erpressung (§ 144 StGB) durch NN impliziert, weil dieser bei Nichtzahlung der Beträge den Bw. entlassen, angezeigt o.ä. hätte. Dann fallen die angeblich geleisteten Zahlungen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 5 EStG.

Geldleistungen, durch die der Täter zu einer Tat bestimmt wird, ohne dass die Geldleistung Tatbestandselement ist, sind – ungeachtet des Umstandes, dass sie vom Abzugsverbot nicht erfasst sind – nicht als Betriebsausgaben/Werbungskosten abzugsfähig, da sie nicht in den Rahmen einer normalen Betriebsführung/Einnahmenerzielung fallen; sie haben ihre Ursache entweder im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers/Inhabers der Einkunftsquelle (als Täter, § 12 StGB) oder sind den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zuzuordnen (Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG Kommentar § 20 Tz.82)

Ist eine Erpressung nicht der Zahlungsgrund bleibt lediglich die freiwillige Zahlung. Bei freiwilligen Zahlungen fehlt es jedoch an der für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlichen einkunftsquellenbezogenen Veranlassung. Zahlungen, die steuerrechtlich Einkommensverwendung darstellen, sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

#### **4. amtswegige Ermittlungspflicht:**

Die Abgabenbehörden haben entsprechend § 115 Abs. 1 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Einschränkungen der amtswegigen Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 Abs 1 BAO) können sich aus Abgabenvorschriften ergeben, die eine Berücksichtigung bestimmter Umstände von einem Nachweis (ggf einer Glaubhaftmachung) durch die Partei abhängig machen. Eine Beweislast für die Parteien besteht insoweit, als ihnen durch Abgabenvorschriften ausdrücklich Nachweispflichten auferlegt sind (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO-Kommentar, § 115 Tz 18).

Zufolge der amtswegigen Ermittlungspflicht ist es primär Aufgabe der Abgabenbehörde, durch entsprechende Gestaltung des Ermittlungsverfahrens möglichst einwandfreie und nachvollziehbare Entscheidungsgrundlagen zu gewinnen (VwGH 20. 12. 1994, 90/14/0211). Zu diesem Zweck wurden die Ermittlungsakten der Kriminalpolizei eingesehen, welche sich unter anderem mit den vom Bw. gegen NN befassten.



Die Ermittlungspflicht wird nicht verletzt, wenn die Umstände (Parteienverhalten, Mitwirkungsbereitschaft, Behördenerfahrung) für die berechtigte Annahme sprechen, die Abgabenbehörde verfüge über alle entscheidungserheblichen Informationen (VwGH 16. 5. 2002, 98/13/0105). Durch den Akteninhalt des Handaktes der Kriminalpolizei konnte nachvollzogen werden, dass bereits der Frage nach der Weitergabe der ohne Wissen der Dienstgeberin überwiesenen Beträge bereits nachgegangen worden war. Zusätzliche neuerliche Ermittlungshandlungen zum selben Beweisthema waren daher nicht erforderlich.

Durch das Unterbleiben weiterer Ermittlungen werden überdies die Verfahrensvorschriften nicht verletzt, wenn die Partei im Abgabenverfahren keine tauglichen Angaben zum Beweisthema vorbrachte. Zu letzterem Punkt ist auszuführen, dass die Angaben des Bw. über die angeblich weitergeleiteten Beträge so unklar und so wenig nachvollziehbar waren (NN *habe eine kostspielige Scheidung hinter sich*), dass gar nicht erkannt werden konnte, was überhaupt zusätzlich zu den laufenden polizeilichen Ermittlungen hätte ermittelt werden sollen.

Ergänzend ist festzuhalten, dass die Bp. von einem Abzugsverbot gem. § 20 EStG ausging. Es hätte daher auch die allfällige Feststellung, dass eine Weiterleitung stattgefunden hatte, keine Abzugsfähigkeit der weitergegebenen Beträge nach sich gezogen. Die diesbezüglichen Ermittlungen wären für die Abgabenerhebung daher nicht wesentlich gewesen, weshalb schon aus diesem Grund die amtswegige Ermittlungspflicht nicht gegeben war.

Ermittlungen über den erfolgten Zufluss der Beträge auf den ausschließlich dem Bw. und seiner Ehefrau zuzuordnenden Privatkonten wurden von der Bp. angestellt und ergeben sich eindeutig aus dem Arbeitsbogen und auch aus dem Bp.-Bericht.

## **5. Anspruchszinsen:**

Gemäß § 205 Abs. 1 EStG sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden, nach Gegenüberstellung 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 zu verzinsen.

Der für die Anspruchszinsen maßgebliche Differenzbetrag errechnet sich bei erstmaliger Abgabenfestsetzung aus dem Saldo zwischen der Abgabenvorschreibung (nach Abzug der gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 anzurechnenden durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, wie z.B. Lohnsteuer) und der Summe der Vorauszahlungen sowie entrichteter Anzahlungen. Bei Abänderungen von Abgabenfestsetzungen (z.B. als Folge einer Wiederaufnahme des Verfahrens) ergibt sich der zinsenrelevante Differenzbetrag aus der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe abzüglich der bisher vorgeschriebenen Abgabe.

Behauptungen, dass die Berechnung auf Basis der festgesetzten Einkommensteuer unrichtig wären, werden in der Berufung nicht aufgestellt und sind auch aus den bekämpften Bescheiden nicht erkennbar.

Aus dem Berufungsvorbringen ist schlüssig ableitbar, dass der Bw. die Festsetzung der Anspruchszinsen deshalb bekämpft, weil er der Ansicht ist, dass die Einkommensteuer aus den angeführten Gründen zu hoch festgesetzt wurde.

Anspruchszinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides (z.B. des Einkommensteuerbescheides) – wohl aber einen solchen Bescheid – voraus. Solche Bescheide sind daher (ebenso wie etwa Säumniszuschläge) nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO-Kommentar, § 205 Anm. 2, UFS [Wien], Senat 10 [Referent], 19.3.2004, RV/0220-W/04; UFS [Wien], 14.4.2004, Senat 10 [Referent], RV/1712-W/03).

Da sich aufgrund der erstmaligen Veranlagung für 1999 bzw. der zu Recht erfolgten Wiederaufnahme der Verfahren für die Jahre 2000 bis 2005 eine Einkommensteuernachzahlung ergab, wurden die Anspruchszinsen zu Recht in der vom FA vorgeschriebenen Höhe ermittelt und festgesetzt. Da der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheid der Erfolg zu versagen ist, bleibt die Basis für die Ermittlung der Anspruchszinsen in den strittigen Jahren unverändert.

Wien, am 14. März 2008