

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Gerald Daniaux in der Beschwerdesache g, vertreten durch Buhri Zobel Kofler Wth u Stb OG, Schulgasse 28, 6832 Röthis, über die Beschwerde vom 4. September 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Feldkirch vom 29. August und 2. September 2014 betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2009 und die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 28. August und 25. September 2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO betreffend betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2009 sowie betreffend Wiederaufnahme der Verfahren 2009 bis 2012 hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2012 als unbegründet abgewiesen

Der angefochtene Bescheid hinsichtlich Einkommensteuer 2004 wird abgeändert:

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

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) wurde für die verfahrensgegenständlichen Jahre 2004 bis 2012 antragsgemäß veranlagt.

Das Finanzamt hat im Jahr 2014 Erhebungen hinsichtlich der Schweizer Kapitaleinkünfte und der ausländischen Pensionseinkünfte von Herrn a getätigt, wobei der Bf. u.a. mit Vorhalt vom 18. Juli 2014 aufgefordert wurde, die vollständige Pensionskassa-Austrittsabrechnung der 2. Säule bzw. der Firmenpensionskasse 2005, eine Bestätigung des ehemaligen Arbeitgebers über die Höhe der Invalidenrente der Firmenpensionskasse nachzureichen, sowie die vollständige Pensionsverfügung ab 2004 der AHV/IV-Anstalt Genf (Caisse Suisse de Compensation Genf) bis laufend nachzureichen.

Schließlich hat das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2004 bis 2012 wieder aufgenommen.

Die Wiederaufnahmebescheide wurden im Wesentlichen damit begründet, dass der österreichischen Finanzverwaltung durch die schweizerische Zahlstelle gemäß Art 9 des Steuerabkommens mit der Schweiz Informationen über die vom Bf. bei der Zahlstelle unterhaltenen Konten oder Depots samt jährlichen Kontoständen übermittelt worden seien, aufgrund welcher als erwiesen anzunehmen sei, dass dem Bf. Einkünfte zugeflossen seien, welche steuerlich zu erfassen gewesen wären und bisher bei der Ermittlung der Einkünfte nicht berücksichtigt worden seien. Diese Mitteilungen und weitere im Zuge der Beantwortung des Ersuchens um Auskunft gemäß § 143 BAO betreffend Steuerabkommen Österreich/Schweiz für die Jahre 2004 bis 2012 und dem weiteren Erhebungsverfahren wegen nicht erklärter ausländischer Renten-/Pensionseinkünfte ab 2004 dem Finanzamt übermittelte Unterlagen (Aufstellung, Kontoauszüge 2003 bis 2013 der b, Bestätigungen der Schweizerischen Ausgleichsstelle ZAS für 2004 bis 2013 sowie Bestätigungen der AXA Winterthur für 2000 bis 2008) stellten neu hervorgekommen Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 BAO dar, deren Kenntnis im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätten. Die Wiederaufnahmen seien unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und könnten die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringsfügig angesehen werden. Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass gemäß § 207 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist zehn Jahre betrage, soweit eine Abgabe hinterzogen sei. Nach allgemeiner Lebenserfahrung sei regelmäßig anzunehmen, dass derjenige, der über ein Vermögen verfüge und sich dazu entscheide, dieses statt in Österreich im Ausland, konkret in der Schweiz mit einem erheblichen Mehraufwand veranlage und sich diesbezüglich auch ausreichende Informationen beschaffe, auch von der Steuerpflicht anfallender Erträge in Österreich Kenntnis habe. Da für die Veranlagungsjahre 2004 bis 2012 der Sachverhalt nicht bzw. nicht vollständig offengelegt worden sei, es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen habe, dass dadurch Abgaben hinterzogen worden seien. Im Hinblick auf den vorliegenden (bedingten) Vorsatz sei eine Abgabenhinterziehung als erwiesen anzunehmen und die verlängerte Verjährungsfrist von 10 Jahren anzuwenden.

In der Begründung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2008 wird ausgeführt, dass aufgrund der nachgereichten Unterlagen, Bestätigungen der Schweizerischen Ausgleichskasse SAK und der AXA Winterthur festgestellt worden sei, dass die Invaliditätsrenten in Höhe von monatlich SFR 865,00 (SAK) und jährlich Sfr 9.426,10 (AXA) bisher steuerlich nicht erfasst worden seien. Dies sei zu berichtigen gewesen. Weiters dürften gemäß Art. 11 Abs. 1 DBA Schweiz Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammten und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt würden, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte sei, nur im anderen Staat

besteuert werden. Die aus der Schweiz stammenden Zinsen seien daher ausschließlich im Wohnsitzstaat Österreich steuerlich zu erfassen (ohne Steueranrechnung).

Die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2012 werden damit begründet, dass aufgrund der nachgereichten Unterlagen, Bestätigungen der Schweizerischen Ausgleichskasse SAK und der AXA Winterthur für die Jahre 2000 bis 2008 anzunehmen sei, dass auch im Jänner 2009 die betriebliche Invalidenrente in Höhe von SFr 1.638,25 bezogen worden sei. Weiters sei aufgrund der Bestätigung der Schweizerischen Ausgleichskasse SAK festgestellt worden, dass die Zusatzrente für die Gattin des Bf. in Höhe von monatlich SFr 561,00 (2011 und 2012: SFR 571,00) bisher steuerlich nicht erfasst worden sei. Da der Bf. Anspruchsberechtigter dieser Zusatzrente sei, sei diese bei ihm steuerlich als laufender Bezug gem. § 25 EStG in Ansatz zu bringen. Gemäß § 11 Abs. 1 DBA Schweiz dürften Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammten und an eine im Vertragsstaat ansässige Person gezahlt würden, wenn diese Person Nutzungsberechtigte sei, nur im anderen Staat besteuert werden. Die aus der Schweiz stammenden Zinsen seien daher ausschließlich im Wohnsitzstaat Österreich steuerlich zu erfassen (ohne Steueranrechnung).

In der gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2008, sowie die Wiederaufnahmebescheide 2009 bis 2012 gerichteten Beschwerde wird hinsichtlich der Rente Jänner 2004 bis einschließlich Jänner 2005 ausgeführt, dass der am e geborene Bf. bei der Firma c als Monteur beschäftigt gewesen sei. Im Rahmen eines Arbeitseinsatzes sei er von einem Gerüst gestürzt und habe sich so schwer verletzt, dass er in der Folge arbeitunfähig geworden sei. Ab Jänner 2004 bis einschließlich Jänner 2009 (Vollendung des 65. Lebensjahres) habe er eine Unfallrente aus der ersten Säule (Invalidenversicherung) und aus der zweiten Säule (Winterthur Columna/ später AXA Winterthur) erhalten. Die Unfallrente aus der ersten Säule habe sich im Zeitraum Jänner 2004 bis einschließlich Jänner 2005 und die Unfallrente aus der zweiten Säule während des gesamten Bezugszeitraumes, also bis einschließlich Jänner 2009, an der durch den Arbeitsunfallbedingten Erwerbsminderung orientiert. Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit.c EStG 1988 seien Geldleistungen aus einer gesetzlichen Unfallversorgung, sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entsprechen würde, steuerbefreit (VwGH 22.04.2009, 2007/15/0022, VwGH 28.06.2012, 2009/15/0069). Zur Wiederaufnahme der Verfahren 2009 und 2013 wird vom Bf. vorgebracht, dass er ab Februar 2009 (seit Vollendung des 65. Lebensjahres) die gesetzliche Altersrente beziehe. Gemäß beim Finanzamt aktenkundiger Rentenverfügung der Schweizerischen Ausgleichskasse aus dem Jahr 2009 erhalte der Bf. eine ordentliche einfache Altersrente und seine Gattin eine Zusatzrente. Die ordentliche einfache Altersrente sei ab Bezug im Rahmen der in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid 2009 bis 2012 besteuert worden. Die ordentliche Zusatzrente der Gattin sei bei der Steuerfestsetzung dieser in Rechtskraft erwachsenen Bescheide

außer Ansatz geblieben. Wenn die Behörde nunmehr davon ausgehe, dass auch hinsichtlich der Zusatzrente für die Gattin der Bf. als Bezugsberechtigter anzusehen sei und daher auch ihm die Zusatzrente steuerlich zuzurechnen sei, so handle es sich um eine neue Rechtsauffassung, nicht jedoch um eine Tatsache, die als neu hervorgekommen gelte. Damit fehle die gesetzliche Grundlage für die Wiederaufnahme der rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren.

Es werde daher der Antrag gestellt, die Unfallrenten aus der ersten Säule für den Zeitraum 2004 bis einschließlich Jänner 2005 (schadensorientiert) und die Unfallrente aus der zweiten Säule für den Zeitraum Jänner 2004 bis zum Bezugsende (Jänner 2009) steuerfrei zu belassen, da diese Rentenbezüge als Beträge aus einer ausländischen Unfallversorgung gelten würden, die einer Geldleistung aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung gleichartig seien, sowie die Bescheide 2009 bis 2012 mangels Vorliegen des gesetzlichen Erfordernisses neu hervorgekommener Tatsachen aufzuheben.

Herr a sei der Ansicht, dass die Renten, die aus der ersten Säule (Schweizer Invalidenversicherung) und aus der zweiten Säule (Winterthur Columna) die er aufgrund eines Arbeitsunfalles bezogen habe nicht steuerpflichtig seien. Weiters werde die Wiederaufnahme des Verfahrens bekämpft, da die Zusatzrente der Gattin, die bisher nicht erklärt worden, nun steuerpflichtig gestellt werde.

Das Finanzamt hat am 15. Oktober 2014 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung erlassen und u.a. ausgeführt, dass die Invaliditätspension nach dem österreichischen ASVG (wie eine Alterspension) einen Einkommensersatz darstelle und daher im Gegensatz zur Versehrtenrente (Unfallrente) zu den steuerpflichtigen Einkünften zähle.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2012 ergebe sich aus dem Veranlagungsakt, dass im Jahr 2009 lediglich die AHV-Rente des Bf. erklärt worden sei, nicht jedoch die Zusatzrente der Gattin. Im Jahr 2014 seien entsprechende Rentenbestätigungen, aus welchen sich eine Zusatzrente ergebe, dem Finanzamt erstmals vorgelegt worden. Diese Rentenbestätigungen würde neu hervorgekommen Tatsachen darstellen, deren Kenntnis zum Zeitpunkt der Erlassung der wiederaufgenommen Bescheide im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätten.

Der Bf. hat hiergegen Vorlageantrag gestellt und zum bisherigen Beschwerdevorbringen ergänzend im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. die ausländischen Geldleistungen infolge eines Arbeitsunfalles aufgrund einer dauerhaften Minderung seiner Erwerbsfähigkeit von einer gesetzlichen (schweizerischen) Unfallversicherung bezogen habe. Der Anspruch auf eine inländische Versehrtenrente sei nach § 203 Abs. 1 ASVG ebenfalls an die Bedingung geknüpft, dass die Erwerbsfähigkeit des Abgabepflichtigen durch die Folgen eines Arbeitsunfalles (oder einer Berufskrankheit über drei Monate um mindestens 20 %) vermindert werde. Unter der Annahme eines

inländischen Beschäftigungsverhältnisses und den gegebenen Umständen seien die Anspruchsvoraussetzungen für eine inländische Versehrtenrente nach § 203 ASVG für den Bf. auf jeden Fall als erfüllt anzusehen. Die Beschwerdevorentscheidung komme insoweit zum selben Ergebnis. Darüber hinaus treffe es zu, dass der Berechnungsmodus der schweizerischen Invalidenrente im Wesentlichen jener der inländischen Versehrtenrente gleichkomme. Der Rentenbetrag werde in beiden Fällen in Abhängigkeit des Erwerbsunfähigkeitsgrades infolge einer Arbeitsunfall, der Versicherungsdauer und der Höhe des durchschnittlichen Erwerbseinkommens ermittelt. Eine 100%ige Deckungsgleichheit (Identität) werde nach dem Gesetzeswortlaut des § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG 1988 nicht verlangt (Gleichartigkeit). Unstrittig sei ferner, dass die inländische Versehrtenrente der Höhe nach mit 66 2/3% des Bruttoeinkommens (Vollrente) gedeckelt sei, dabei handle es sich um eine Nettoschadensbegrenzung. Die inländische Versehrtenrente stelle nach der gesetzlichen Unfallversicherung in diesem Ausmaß einen Schadenersatz für Verdienstentgang dar, wobei in Höhe des übrigen Drittels gesetzliche Abzüge eine pauschale Berücksichtigung finden. Die Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG 1988 sollte dem System des österreichischen Schadensersatzrechtes entsprechend eine unsachliche Doppelbesteuerung vermeiden, indem der Ersatz des Nettoschadens nicht einer zusätzlichen Besteuerung unterworfen werde. Im Übrigen wäre die Wortfolge des § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EstG 1988 "sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen Unfallversorgung entspricht" jeglicher praktischer Anwendungsbereich entzogen, wenn die ausländischen Geldleistungen exakt den inländischen zu entsprechen hätten. "Gleichartigkeit" könne und dürfe dabei nicht mit "Identität" gleichgesetzt werden. Im Ergebnis seien ausländischen Geldleistungen bis zu jenem Ausmaß nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG 1988 von der Einkommensteuer frei zu stellen, die bei einem konkret gegebenen Sachverhalt aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung zu gewähren gewesen wären. Demzufolge sei im gegenständlichen Fall nur derjenige Teil der ausländischen Geldleistungen, der den nach inländischem Recht berechneten Betrag übersteige, der Einkommensteuer zu unterwerfen. Ohne die begehrte (aliquote) ertragsteuerliche Freistellung des von der ausländischen Unfallversicherung geleisteten Nettoschadensersatzes komme es zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Doppelbesteuerung (Art. 7 B-VG), aus der für den Bf. im Vergleich zu einem aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversicherung beziehenden Rentenempfänger eine erheblich benachteiligende (diskrimierende) Situation resultieren würde. § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EstG 1988 stelle insoweit kein Steuerprivileg dar, sondern setze das verfassungsrechtlich anerkannte Prinzip der Einmaleraffassung im Ertragsteuerrecht i.Z.m. Unfallrenten um (VfGH 30.6.1984, G 101/84, VfSlg. 10.101). Weiters werde die Verjährung bestritten. Es werde dem Bf. unterstellt, in der Vergangenheit vorsätzlich Abgaben hinterzogen zu haben, weshalb die verlängerte Verjährungsfrist von 10 Jahren gemäß § 207 Abs. 2 BAO anzuwenden sei. Der Bf. habe gezwungenermaßen eine ausländische Kontoverbindung im Rahmen seiner damaligen Tätigkeit als Grenzgänger eröffnet. Außerdem sei er insbesondere aufgrund der inländischen Rechtslage in Bezug

auf die Steuerfreiheit von gesetzlichen Unfallrenten (zB. VfGH 7.12.2002, G 85/02) davon ausgegangen, dass die ausländischen Geldleistungen in Österreich ebenfalls nicht der Einkommensteuer unterliegen würden. Deshalb liege in jenem Ausmaß, in dem die ausländischen Geldleistungen dennoch der Ertragsteuer zu unterwerfen seien, allenfalls eine (fahrlässige Abgabenverkürzung) und keinesfalls eine (vorsätzliche) Abgabenhinterziehung vor. Folglich sei für die streitgegenständlichen Veranlagungsjahre 2004, 2005, 2006 und 2007 die Bemessungsverjährung nach § 207 iVm § 208 BAO eingetreten. Weiters wird die Verfassungswidrigkeit der Befristungsregel nach Art. 7 iVm Art 9 Steuerabkommen mit der Schweiz vorgebracht. Der Bf. sei davon ausgegangen, dass die aus dem Ausland bezogenen Geldleistungen der gesetzlichen Unfallversicherung in Österreich nicht steuerpflichtig sei. Eine pauschale, anonyme Abschlagzahlung nach Art 7 Steuerabkommen Schweiz hätte zum gegebenen Zeitpunkt und Wissenstand des Bf. zu einer unverhältnismäßig hohen Steuerbelastung geführt. Deshalb habe der Bf. es vorgezogen, eine freiwillige Meldung nach Art 9 Steuerabkommen Schweiz durchführen zu lassen und sein in der Schweiz ansässiges Kreditinstitut hierzu beauftragt. Im Rahmen der Regularisierung der Vergangenheit werde ein freiwillig offenlegender Abgabepflichtiger sachlich schlechter gestellt als ein in der Anonymität verbleibender Steuerpflichtiger. Das Wahlrecht zwischen freiwilliger Meldung nach Art 9 und einmaliger Abschlagszahlung nach Art 7 sei deshalb auf zeitlich unbeschränkte Zeit zu gewähren. Hinsichtlich der Wiederaufnahme sei festzustellen, dass im Jahr 2009 im Zusammenhang mit der Auszahlung der Pensionskassenkapitalabfindung und der erstmaligen Zuerkennung der AHV-Rente im Zuge der Einkommensteuerveranlagung eine eingehende Prüfung der Unterlagen durch die Abgabenbehörde erfolgt sei. Die gegenteiligen Ausführungen der Behörde in ihrer Begründung zur BVE könne damit nicht gefolgt werden.

Nach der mündlichen Verhandlung vom 28. August 2017 hat Herr a am 31. August 2017 (auf dem Protokoll irrtümlich mit 28. August 2017 datiert) über Befragung des gefertigten Richters in der Kanzlei seines Steuerberaters angegeben, er habe eine freiwillige Meldung gemacht, da er ein Konto in der Schweiz gehabt habe. Er habe nichts zu verbergen. Die Kontoführungskosten hätten CHF 60,00 betragen, dann CHF 260,00. Nach der Offenlegung habe er das Konto gekündigt. Er wollte sich sicher fühlen, dass er alles gezahlt habe. Er sei von Beruf Spengler gewesen. Nach dem Oberschenkelhalsbruch habe er nicht mehr auf dem Bau arbeiten können. Er habe den Steuerberater persönlich nicht über die Invaliditätsrente informiert, habe mit ihm speziell nicht darüber geredet. Er habe ihm einfach seine Unterlagen für die Steuererklärung gegeben, da müsse das doch darin gestanden haben. Er habe ihm alles abgegeben, was er von der Firma bekommen habe. Er habe nach dem Unfall weniger verdient, sei nur mehr in der Firma und nicht mehr auf Montage gewesen, habe Schweißarbeiten getätigt. Er stimme einer Entbindung seines damaligen Steuerberaters d von der Verschwiegenheitspflicht nicht zu. Weiters wurde bei diesem Termin die vollständige, somit unabdeckte, Verfügung der Eidgenössischen Invalidenversicherung (IV) vom 6. Mai 2005 gelegt, in welcher angeführt

ist, dass die ordentliche Invalidenrente (ganze Rente) ab 01.02.2005 an CHF 1.763,00 beträgt. Auf der zweiten Seite ist u.a. festgehalten: "*Infolge der Änderung des IV-Grades wird die bis zu diesem Ereignis gewährte Rente abgelöst.*"

In der mündlichen Verhandlung vom 25. September 2017 hat wiederum eine ausführliche Erörterung des Sachverhaltes und der Rechtslage stattgefunden.

Das Finanzamt hat hierbei verfahrenswesentlich erwähnt, es sei nicht gleich aufgefallen, dass der Bf. nur noch wenig Bruttolohn gehabt habe. Es habe einen AV gegeben, dass er nur noch zu 50% angestellt gewesen sei. Die erste Säule sei ab 02/2005 gemeldet worden, die zweite Säule überhaupt nicht. Die Verfügung der Eidgenössischen Invalidenversicherung (IV) vom 6. Mai 2005 sei abgedeckt gewesen, es seien für das Finanzamt nur die monatlichen Leistungen ab 1. Februar 2005 daraus ersichtlich gewesen. Es habe eine Verletzung der Offenlegungspflicht stattgefunden, zumal sich die Bestimmungen auf die Steuerfreiheit von inländischen Unfallrenten beziehen würden. Bei dem Grunde und der Höhe nach gleichartigen ausländischen Leistungen obliege es nicht einfach dem Steuerpflichtigen zu bestimmen, ob das zu erklären ist oder nicht, solange keine rechtsgültige Klärung vorliege. In den Jahren 2001 bis 2003 habe Steuerpflicht für Unfallrenten in Österreich bestanden, das wurde erst im Nachhinein für 2001/2002 aufgehoben, sodass erklärt werden hätte müssen. Für 2004 hätte eine Abklärung stattzufinden gehabt. Zudem handle es sich um eine Invalidenrente und keine der österreichischen Rechtslage entsprechende Unfallrente. Im Jahr 2003 und nicht nur da habe es umfangreiche Medienartikel, Leserbriefe etc. hinsichtlich dieses Themas gegeben. Das sei volksbekannt gewesen. Zur Verfügung der Eidgenössischen Invalidenversicherung (IV) sei zu bemerken, dass es nicht unerheblich sei, was abgedeckt worden sei. Es sei nämlich aus der vollständigen Verfügung ersichtlich, dass dadurch die ganze Rente zuerkannt worden sei, und es deswegen vorher schon eine Verfügung gegeben haben muss, bei der die halbe Rente zuerkannt worden sei. Und hier bestehe wieder der Zusammenhang mit der 50%igen Erwerbsminderung. Wenn damals die vollständige Verfügung vorgelegt worden sei, so wäre ein Vorhalt des Finanzamtes erfolgt, ab wann die halbe Rente ausbezahlt worden sei. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung sei erst ab 02/2005 die Invalidenrente erklärt worden. Dass im Vorfeld eine halbe Invalidenrente ausbezahlt worden sei, habe das Finanzamt nicht gewusst. Der Lohnzettel beinhaltet keine IV-Rente. Der Vorhalt vom 14. April 2006, in welchem der Bf. aufgefordert worden sei, eine Kopie der IV-Verfügung (die ganze Seite kopiert) und den Bescheid über Behinderung und Diätmaßnahmen zu erbringen, sei nicht beantwortet worden bzw. lediglich die großteils abgedeckte IV-Verfügung, aus welcher nur hervorgehe, dass der Bf. ab 1. Februar 2005 die ordentliche Invalidenrente (ganze Rente) bezieht.

Der Richter bringt vor, dass auch ganz offensichtlich die Zusatzrente für die Ehegattin ab 02/2009 nicht erklärt worden sei.

Die steuerliche Vertretung des Bf. hat verfahrenswesentlich angegeben, dass damals noch nicht geklärt gewesen sei, dass die zweite Säule steuerpflichtig sei. Damals habe man davon ausgehen können, dass die ausländische mit der inländischen Unfallversicherung vergleichbar und somit steuerfrei sei. Wenn der Steuerberater davon ausgegangen sei, dass die Unfallrente steuerfrei sei, so habe er sie nicht erklären müssen. Es habe sogar eine solche UFS-Entscheidung gegeben, die dann durch eine Amtsrevision aufgehoben worden sei. Es gebe kein Feld in der Steuererklärung, in welchem steuerfreie Bezüge einzutragen seien. Dass die Zusatzrente nicht erklärt worden sei, da müsse es sich um eine Fehler der Steuerkanzlei handeln, der Bf. habe diese Unterlagen zur Verfügung gestellt. Zudem sei vom Steuerberater von einem Rentensplitting ausgegangen worden. Es sei auszuschließen, dass der Bf. das nicht erklärt hätte. Die Unterlagen seien nach Auffassung der Steuerkanzlei dem Finanzamt übermittelt worden. Der Bf. hätte keinen Grund gehabt, diese nicht zur Verfügung zu stellen. Die Invalidenrente sei immer deklariert worden. Nach Aufklärung, dass dies erst ab 02/2005 gewesen sei, erklärt der Steuerberater, dass ihn das überrasche, dass die 50% Rente nicht gemeldet wurde, bis dorthin also nur das Gehalt erklärt worden sei. Es müsse ein Fehler der Steuerkanzlei sein. Eine Abgabenhinterziehung seitens des Bf. sei nicht nachzuweisen, deswegen komme auch die 10 Jahrefrist nicht zur Anwendung.

Einen Tag nach der mündlichen Verhandlung vom 25. September 2017 wurde vom Verteter des Finanzamtes am 26. September 2017 ein Schriftsatz wie folgt eingebracht:

"... ergänzend zu der gestrigen mündlichen Verhandlung möchte das Finanzamt anregen, bei der Entscheidung folgende Punkte zu berücksichtigen:

- Seite 2.2. Satz (nach der Berechnung) der AHV-IV-Verfügung vom 6.5.2005: "Infolge der Änderung des IV-Grades wird die bis zu diesem Ereignis gewährte Rente abgelöst."
- Laut Leistungsabrechnung der Winterthur-Columna vom 19.2.2004 wurden CHF 34.736,90 für den Zeitraum 1.7.2000 bis 31.3.2004 nachbezahlt. Steuerlich erfasst wurde bislang nur der für das Jahr 2004 ausbezahlte Betrag. Da es allerdings nicht um eine Nachzahlung von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird (im Sinne des § 19 Abs. 1 Z 2 2. Teilstrich EStG) handelt, wäre der bislang nicht versteuerte Betrag für den Zeitraum 1.7.2000 bis 31.12.2003 von CHF 33.400,50 uE zusätzlich im Jahr 2004 in Ansatz zu bringen.
- Laut Aktenlage ist nicht ersichtlich, dass es sich bei dem auslösenden Ereignis tatsächlich um einen Arbeitsunfall handelt (dies wäre bei grundsätzlicher Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung zwingend nachzuweisen)."

Die Stellungnahme der steuerlichen Vertretung hierzu lautet:

"Die nunmehrige Argumentation des Finanzamtes läuft jener vom Finanzamt in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten zuwider, wonach die Steuerpflicht der Unfallrente im Jahr 2004 für den Beschwerdeführer zweifelsfrei war, da auch

inländische Unfallrenten in den Veranlagungsjahren 2001 bis 2003 steuerpflichtig waren. Aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I 2000/142 vom 29. Dezember 2000 entfiel die Befreiungsbestimmung für Unfallrenten. Aufgrund des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofs vom 7. Dezember 2002, G 85/02 wurden die Unfallrenten ab dem Veranlagungszeitraum 2004 wieder steuerfrei gestellt. Wenn daher der Beschwerdeführer bei Einreichung der Einkommensteuererklärung 2004 die Steuerfreiheit der Unfallrente angenommen hatte, so war dies zum damaligen Zeitpunkt eine vertretbare Rechtsmeinung, was auch durch die stattgebende Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats (Anmerkung BFG: UFS vom 4. Februar 2009, RV/0504-G/08, betreffend Einkommensteuer 2005), die erst vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28. Juni 2012, ZI. 2009/15/0069, aufgehoben wurde, bestätigt wird. Der Unabhängige Finanzsenat führte in seiner stattgebenden Entscheidung aus, Ziel der Schweizerischen Invalidenversicherung sei es, den Versicherten die Existenzgrundlage zu sichern, wenn sie infolge eines Unfalls invalid seien. Damit entspreche die Schweizerische Invalidenversicherung der inländischen Versehrtenrente, deren Anspruch nach § 203 Abs. 1 ASVG an die Bedingung geknüpft sei, dass die Erwerbsfähigkeit des Versehrten durch die Folgen eines Arbeitsunfalls oder einer Berufskrankheit vermindert sei. Auch die Berechnung des Rentenbetrags in Abhängigkeit vom Invaliditätsgrad, der Versicherungsdauer und der Höhe des durchschnittlichen Einkommens entspreche im Wesentlichen dem im ASVG normierten Berechnungsmodus. Damit bestätigte der Unabhängige Finanzsenat die Steuerfreiheit der ausländischen (Schweizer) Invalidenrente. Im gegenständliche Fall ist ja alleine die Frage entscheidend, ob dem Beschwerdeführer Abgabenhinterziehung angelastet werden kann. Die Beweislast trifft die Behörde. Das vorgebrachte Argument des Finanzamtes, die Rentennachzahlung für die Jahre 2000 bis 2003 im Jahr 2004 unterliege der Einkommensteuer im Jahr 2004, untermauert, dass keine Abgabenhinterziehung vorlag, da die Steuerfreiheit der (inländischen) Unfallrenten in diesem Jahr (wieder) gegeben war. Wenn nun der Beschwerdeführer in vertretbarer Rechtsmeinung von der Steuerfreiheit seiner Unfallrente und damit von einer fehlenden Verpflichtung, diese in seiner Steuererklärung zu deklarieren ausging, so gibt das Finanzamt damit selbst zu, dass in dieser Nichtdeklaration keine Abgabenhinterziehung zu sehen ist. Falls das Bundesfinanzgericht die Zweifel des Finanzamtes, ob überhaupt ein Arbeitsunfall die Ursache für die Invalidität bzw. die Arbeitsunfähigkeit war, teilt, so bitten wir um entsprechende Mitteilung, ob das Bundesfinanzgericht diesbezügliche Erhebungen durchführen möchte."

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Herr a bezog neben der Erwerbstätigkeit als Monteur in der Schweiz, die er nach seinem Arbeitsunfall im Jahr 1999 nur noch beschränkt ausübte zumindest ab 2004 bis 01/2005 eine 50%ige Schweizer Invalidenrente aus der ersten Säule (Schweizer Invalidenversicherung), die er jedoch steuerlich nicht erklärte. Die Invalidenrente aus der zweiten Säule (Winterthur Columna), aus welcher am 19.2.2004 CHF 34.736,90 für den Zeitraum 1.7.2000 bis 31.3.2004 nachbezahlt und in weiterer Folge vierteljährige Renten geleistet wurden, hat er zur Gänze nicht erklärt. Ab Februar 2005 bezog Herr a aufgrund seiner Erwerbsunfähigkeit die Schweizer Invalidenrente aus der ersten Säule zu 100%. Nach Vollendung des 65. Lebensjahres erhielt er ab 02/2009 die ordentliche AHV-Rente, wobei die ihm mitausbezahlte Zusatzrente für die Ehegattin ab 02/2009 von ihm ebenfalls steuerlich nicht erklärt wurde.

Rechtliche Ausführung:

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.

Nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 idgF stellen Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit dar.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 sind Erstattungsbeträge für Kosten im Zusammenhang mit der Unfallheilbehandlung oder mit Rehabilitationsmaßnahmen, weiters Geldleistungen aus einer gesetzlichen Unfallversorgung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, oder aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbstständig Erwerbstätigen von der Einkommensteuer befreit.

§ 203 Abs. 1 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) bestimmt, dass Anspruch auf Versehrtenrente besteht, wenn die Erwerbsfähigkeit des Versehrten durch die Folgen eines Arbeitsunfalles oder eine Berufskrankheit über drei Monate nach dem Eintritt des Versicherungsfalles hinaus um mindestens 20 v. H. vermindert ist; die Versehrtenrente gebührt für die Dauer der Minderung der Erwerbsfähigkeit um mindestens 20 v. H.. Finanziert wird die Unfallrente aus Beiträgen der Dienstgeber zur Unfallversicherung (§ 51 ASVG). Gemäß § 205 Abs. 1 ASVG wird die Versehrtenrente nach dem Grad der durch den Arbeitsunfall oder die Berufskrankheit herbeigeführten Minderung der Erwerbsfähigkeit bemessen. Gemäß § 205 Abs. 2 Z 1 ASVG beträgt sie, solange der Versehrte infolge des Arbeitsunfalles oder der Berufskrankheit völlig erwerbsunfähig ist, 66 2/3% der Bemessungsgrundlage (Vollrente).

Das Gutachten, um eine Erwerbsunfähigkeit festzustellen, wird vom jeweiligen Versicherungsträger beauftragt und bezahlt. In der gesetzlichen Rentenversicherung sind fest angestellte Ärzte beschäftigt, die als Gutachter arbeiten, jedoch können bei Bedarf

auch externe Gutachter eingesetzt werden (<http://www.erwerbsunfähigkeitsrente.net/gutachten/>).

Die vom Bf. zitierte Berufungsentscheidung des UFS vom 04.02.2009, RV/0504-G/08, wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28.06.2012, 2009/15/0069, aufgehoben. In diesem Erkenntnis führte der VwGH aus, dass § 3 Abs. 1 Z. 4 lit.

c EStG 1988 darauf abstellt, dass die Geldleistungen aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung dem Grunde und der Höhe nach den Geldleistungen aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung gleichartig sind. Zur Prüfung der Gleichartigkeit ist die aus dem Ausland bezogene Geldleistung jener gegenüber zu stellen, die beim konkret gegebenen Sachverhalt aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung zu gewähren gewesen wäre.

Der VwGH führte in diesem Erkenntnis weiters aus, dass auch wenn die Versehrtenrente dem Ausgleich des durch die unfallbedingte Erwerbsminderung eintretenden Schadens dienen soll, nach der österreichischen Rechtslage nicht sichergestellt ist, dass der tatsächliche Verdienstentgang ersetzt wird (vgl. hiezu VwGH 19.12.2006, 2004/15/0169, und VwGH 22.4.2009, 2007/15/0022).

Das Schweizer System der Altersvorsorge basiert auf drei Säulen.

Die erste ist die staatliche Vorsorge: jede in der Schweiz wohnhafte Person muss Beiträge in die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV) einzahlen, eine Grundversicherung, die den Existenzbedarf garantiert für Rentnerinnen und Rentner ab 65 Jahren, Waisen, Witwen und Hilflose.

Die zweite Säule ist die berufliche Vorsorge: Sie ist eine obligatorische, private Versicherung, an die Arbeitnehmer und Arbeitgeber zu gleichen Teilen Beiträge zahlen, die später in Form einer Rente oder von Kapital zurückbezahlt werden.

Die dritte Säule ist die private Vorsorge. Sie ist freiwillig und kann bis zu einem gewissen Betrag von den Steuern abgezogen werden (vgl. <https://www.swissinfo.ch/ger/vorsorge--drei-saeulen-prinzip/5160932> - Abfrage 24.05.2017).

Anspruch auf Leistungen aus der schweizerischen Invalidenversicherung (IV) der 1. und 2. Säule haben versicherte Personen, die voraussichtlich bleibend oder für längere Zeit ganz oder teilweise erwerbsunfähig sind.

Voraussetzung für eine Rente (1. Säule) ist, dass mindestens ein Jahr Beiträge an die Invalidenversicherung gezahlt wurden. Ein Anspruch auf Rente entsteht dann, wenn Maßnahmen zur Wiedererlangung der vollen Erwerbsfähigkeit keine Aussicht auf Erfolg haben und der Versicherte während eines Jahres durchschnittlich mindestens zu 40 % arbeitsunfähig gewesen ist.

Bei der beruflichen Vorsorge erhält eine versicherte Person eine Invalidenrente ab einem Invaliditätsgrad von 50 %. Die Rentenzahlung wird in der Regel nach 360 Tagen ab Arbeitsunfähigkeit ausbezahlt. Bis dahin hat man Anspruch auf Lohnfortzahlungen des Arbeitgebers oder Taggeldleistungen der Unfallversicherung.

Die Höhe der Invalidenrente richtet sich nach dem Invaliditätsgrad. Dieser wird ermittelt, indem das tatsächliche Einkommen bei Invalidität mit dem potentiellen Einkommen ohne

Invalidität verglichen wird. Die Differenz bezogen auf das potentielle Einkommen ergibt den Invaliditätsgrad.

Die schweizerische Invalidenversicherung verfolgt das Ziel, den Versicherten die Existenzgrundlage zu sichern, wenn sie etwa als Folge eines Unfalls invalide geworden sind, also die bleibenden oder langdauernden wirtschaftlichen Folgen der Invalidität im Rahmen einer angemessenen Deckung des Existenzbedarfes auszugleichen.

Daneben gilt für die zweite Säule: das BVG verfolgt das verfassungsmäßige Ziel den Pensionierten, Hinterlassenen und Invaliden in Ergänzung zu den Leistungen der AHV/IV die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise zu ermöglichen.

Im Gegensatz zum Schweizer Vorsorgesystem sind inländische Unfall- bzw. Versehrtenrenten gesetzlich definierte Leistungen zur Abgeltung von körperlichen Schädigungen und Schmerzen, die im Zusammenhang mit der Arbeitsleistung entstanden sind.

Alle Arbeitnehmer, also Angestellte, Arbeiter, freie Dienstnehmer und auch geringfügig Beschäftigte sind unfallversichert. Den gesamten Betrag zur Unfallversicherung zahlt der Dienstgeber.

Wenn jemand einen Unfall hat, der während der Arbeit oder auf dem Arbeitsweg passiert, braucht der Dienstgeber keinen Schadenersatz zu zahlen - er zahlt dafür die Unfallversicherungsbeiträge. Der Schadenersatz, den die versicherte Person erhält, wird von der Unfallversicherung in Form der Versehrtenrente übernommen. Diese gibt es für die "Minderung der Erwerbsfähigkeit" oder für die Angehörigen im Todesfall.

Die österreichische Versehrtenrente nach dem ASVG soll dem Ausgleich des durch die unfallbedingte oder krankheitsbedingte Erwerbsminderung eintretenden Schadens dienen. Diese gebührt - bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen - auch dann, wenn ein Arbeitsunfall zu *keinem konkreten Einkommensaussfall* führt. Die Rente gebührt sohin auch neben einem ungeschmälerten Erwerbseinkommen oder dem Bezug der Pension. Die österreichische gesetzliche Unfallversicherung behandelt die durch den Unfall hervorgerufene Erwerbsminderung rein abstrakt. Sie wird daher nicht an Stelle einer durch den Arbeitsunfall konkret eingetretenen Schmälerung oder eines konkreten Ausfalles des Entgeltes gewährt. Selbst wenn durch den Arbeitsunfall oder die Berufskrankheit die Erwerbsminderung 100% beträgt, wird die Versehrtenrente aus der Unfallversicherung neben einer Pension wegen Berufs- (Erwerbs-) Unfähigkeit gewährt (vgl. VwGH 19.12.2006, 2004/15/0169; VwGH 22.4.2009, 2007/15/0022).

Die österreichische Versehrtenrente wird nach der Bemessungsgrundlage und nach dem Grad der durch den Arbeitsunfall oder die Berufskrankheit herbeigeführten Minderung der Erwerbsfähigkeit bemessen (§ 205 ASVG). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit wird in Österreich durch Ärzte beurteilt. Als Bemessungsgrundlage gilt in der Regel die Summe der Arbeitsverdienste im letzten Kalenderjahr vor Eintritt des Versicherungsfalles bis zur Höchstbeitragsgrundlage (§ 178 ASVG f.).

Auch wenn zwischen den Schweizer Invalidenrenten und der österreichischen Versehrtenrente Ähnlichkeiten vorhanden sind, zB bei der Heranziehung der gleichen

Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Rente, bestehen doch viele Unterschiede zwischen den Schweizer Invalidenrenten und der österreichischen Versehrtenrente, wie zB bei der Feststellung der Minderung der Erwerbsfähigkeit, der Höhe der Renten (in der Schweiz höchstens 3/4 bzw. in Österreich höchstens 2/3 der Bemessungsgrundlage) und vor allem die unterschiedlichen Zweckbestimmungen. Die Schweizer Invalidenrenten dienen der Abdeckung des Existenzbedarfs des Versicherten bzw. der Erhaltung des Lebensstandards, wohingegen die österreichische Versehrtenrente den Schadenersatz für den erlittenen Arbeitsunfall darstellt und nicht als Einkommensersatz gesehen wird. Daher ist auch im vorliegenden Fall die im § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 und von der Rechtsprechung des VwGH geforderte Gleichartigkeit der Renten der AHV/IV (Caisse Suisse) und der beruflichen Vorsorge der AXA Winterthur mit einer österreichischen Versehrtenrente nicht gegeben, weshalb diese der Besteuerung gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit c EStG 1988 zu unterwerfen sind.

Es hat somit Steuerpflicht der Invalidenrenten aus der ersten und auch aus der zweiten Säule im verfahrensgegenständlichem Zeitraum bestanden und war die im Jahr 2004 für den Zeitraum 01.07.2000 bis 31.03.2004 aus der zweiten Säule laut Leistungsabrechnung der Winterthur-Columna nachgezahlte Gutschrift in der Höhe von 34.736,90 mit dem noch nicht der Besteuerung unterzogenen Betrag von CHF 33.400,50 zusätzlich im Jahr 2004 in Ansatz zu bringen, was zur Abänderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2004 laut Spruch geführt hat.

Zur Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2012:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Bf. bekämpft die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bsi 2012:

Aus in Kopie im Laufe des gegenständlichen Verfahrens dem Finanzamt übermittelten Schreiben der Schweizerischen Eidgenossenschaft, Eidgenössisches Finanzdepartement EFD (Bestätigungen der Schweizer Ausgleichskasse vom 31.1.2011, vom 21.3.2012, vom 19.2.2013, 4.3.2014, übermittelt im Anhang an eine E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 15.7.2014, sowie eine weitere Bestätigung vom 14.8.2014) erhellt, dass der Bf. eine *Ordentliche Zusatzrente* *f* in Höhe von:

ab 02.2009 bis 12.2010 CHF 561,00

ab 01.01.2011 bis 12.2012 CHF 571,00

ab 01.2013 bis laufend CHF 576,00

pro Jahr in zwölf monatlichen Zahlungen erhält.

Die *Zusatzrente* wird zwar für die *Gattin* des Bf. gewährt, was allerdings nicht an der Tatsache zu ändern vermag, dass die Rente allein dem Bf. zusteht. Wie aus dem o.a. Schreiben der Schweizerischen Eidgenossenschaft, Eidgenössisches Finanzdepartement EFD vom 4. August 2014 hervorgeht, steht dieser Überweisungsbetrag der oben genannten Person zu, in diesem Falle dem Bf.. Folglich ist die *Gattin* des Bf. im Hinblick auf die *Zusatzrente* weder Anspruchsberechtigte noch Auszahlungsberechtigte.

Damit hat der Bf. aber zweifellos sowohl die rechtliche als auch die wirtschaftliche Verfügungsmacht auch über diesen Teil der Rentenbezüge erlangt. Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Nach Lehre und Rechtssprechung 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 - Kommentar, § 19 Tz 3, und die dort angeführte Judikatur). Da der Bf. jederzeit die Möglichkeit hatte, über die gegenständliche *Zusatzrente*, die ihm als Anspruchsberechtigter zustand und ihm auch tatsächlich ausbezahlt worden ist, zu verfügen, ist ihm diese gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 zugeflossen und daher auch einkommensteuerlich zuzurechnen. Da der Bf. Anspruchsberechtigter und Auszahlungsberechtigter hinsichtlich der *Zusatzrente* ist, stellt auch eine etwaige Überlassung der ihm bereits zugeflossenen *Zusatzrente* an seine *Gattin* eine steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung dar (die Überlassung der *Zusatzrente* an die *Gattin* ändert nichts an der Zurechnung an den Bf.; vgl. dazu Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 2 Tz 49).

Aufgrund der Nichterklärung dieser ordentlichen *Zusatzrente* - der Begriff ist klar und eindeutig - die *Zusatzrente* kann nicht in eine andere Rente umgedeutet werden - für die *Gattin f*, in der schriftlichen Beilage zur Einkommensteuererklärung 2009 ist der Zufluss einer solchen nicht erwähnt und auch nicht unter "Rentenbezüge Ausland" angeführt, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2012 jedenfalls zu Recht und verweist das BFG im Übrigen auf die Ausführungen in den Wiederaufnahmebescheiden.

Zum Vorliegen eines Vorsatzes:

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 BAO insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstigen 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 bekanntzugeben.

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 anderen 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 Abgabenabspruches 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 (Ritz, BAO⁶, § 207 Tz 15).

Für die Abgabenhinterziehung genügt bereits der bedingte Vorsatz (dolus eventualis). Es genügt, wenn 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, dass sich auf sämtliche objektiven Tatbestandsmerkmale - Verletzung der Offenlegungspflicht, Abgabenverkürzung - erstrecken muss. Allerdings setzt die Judikatur an dieses Wissen keine strengen Maßstäbe. Es genügt eine sogenannte "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 mOs 83/71 sowie Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Anm 216 bis 219).

Es steht fest, dass in den Einkommensteuererklärungen des Bf. 01/2004 bis 01/2005 die Invalidenrenten aus der ersten und zweiten Säule, sowie die Gutschrift aus der zweiten Säule, welche laut Leistungsabrechnung der Winterthur-Columna vom 19.2.2004 für den Zeitraum 1.7.2000 bis 31.3.2004 nachbezahlt wurde, nicht erklärt wurden. Weiters wurde in weiterer Folge ab 02/2005 lediglich die Invalidenrente aus der ersten Säule erklärt, die Invalidenrente aus der zweiten Säule jedoch nicht. Die ab 02/2009, ab diesem Zeitpunkt hat der Bf. schließlich die ordentliche AHV-Rente bezogen, zusätzlich an den Bf. ausbezahlte ordentliche Zusatzrente f (Gattin) wurde ebenfalls nicht erklärt.

Dies erhellt zweifelsfrei aus den den Einkommenssteuererklärungen 2004 bis 2009 bzw. den schriftlichen Beilagen, aus welchen die Erklärungsgrundlagen hervorgehen.

Das BFG bemerkt vorerst zu der vom Bf. mehrfach zitierten UFS-Einzel-Entscheidung aus dem Jahr 2009, welche schließlich im Jahr 2012 vom Verwaltungsgerichtshof aufgehoben wurde, dass diese logischerweise keinerlei Einfluss auf die Nichterklärung der Invalidenrente aus der 1. Säule im Zeitraum 01/2004 bis 01/2005 gehabt hat, und auch keinen Einfluss auf die gänzliche Nichterklärung der Invalidenrente aus der zweiten Säule.

Der Bf. hat seinen damaligen Steuerberater d nicht von der Verschwiegenheitspflicht entbunden, wohl aus gutem Grund, nämlich ganz offensichtlich aus Verschleierungsgründen, hat doch dieser Steuerberater die Steuererklärungen ausgefüllt,

unterschrieben und auch die schriftliche - kommentierte - Beilage hierzu verfasst, wie aus den dem BFG vorgelegten verfahrensgegenständlichen Steuererklärungen samt Anhang erhellt.

Allein aus der kommentierten Beilage ist eindeutig ersichtlich, dass hier die tatsächlichen Geldflüsse in ihrere Gesamtheit verschleiert werden sollten, da unnötiges angeführt wird, jedoch keine vollständigen Unterlagen hinsichtlich Invalidenrenten oder Zusatzrente f beigelegt waren, welche der Behörde ermöglicht hätten, deren steuerliche Erfassung zu beurteilen.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2004 wird lediglich der Aktivbezug aus der Tätigkeit bei der h angeführt. Keine Erklärung oder Erläuterung hinsichtlich des Bezuges von Invalidenrente aus der ersten und zweiten Säule. Kein Wort, dass der Bf. zumindest ab 01/2004 eine Invalidenrente aus der ersten und ab 07/2000 aus der zweiten Säule bezog, wofür er eine Gutschrift bzw. Nachzahlung in Höhe von CHF 34.736,90 (für den Zeitraum 07/2000 - 03/2004) bezogen hat und ab 04/2004 vierteljährig vorschüssig CHF 2.338,45 erhält, wie aus der im Laufe der Wiederaufnahmeverfahren beigebrachten Leistungsabrechnung der Winterthur-Columna vom 19. Februar 2004 hervorgeht.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2005 wird hinsichtlich Invalidenrente lediglich darauf hingewiesen, dass der Bf. aufgrund Erwerbsunfähigkeit ab Februar 2005 die Schweizer Invalidenpension bezieht, wobei sich dies nur auf die erste Säule (IV-Rente) bezieht.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006 ebenfalls nur die Erklärung der Invalidenrente aus der ersten Säule.

Die weiteren Einkommensteuererklärungen erfolgten elektronisch, in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2009 wird nur darauf hingewiesen, dass der Bf. seit 1. Februar 2005 aufgrund Erwerbsunfähigkeit die Invalidenpension beziehe. Der Anspruch auf die gesetzliche Alterpension entstehe für ihn nach Vollendung des 65. Lebensjahres. Keine Erklärung hinsichtlich der Invalidenrente aus der zweiten Säule bis 01/2009, keine Erklärung hinsichtlich der (ab 02/2009) ordentlichen Zusatzrente f.

Wie sich aus den ho. vorliegenden Unterlagen zwanglos ergibt, sollte die Abgabenbehörde lediglich der - verminderte - Aktivbezug bis 01/2005 und ab diesem Zeitpunkt lediglich die Invalidenrente aus der ersten Säule zur steuerlichen Erfassung angezeigt werden. Es ist hier nämlich insbesondere zu beachten, dass auch die - parallel zum Aktivbezug ausbezahlte 01/2005 Invalidenrente aus der ersten Säule nicht erklärt wurde - dass also bei den Erklärungen penibel darauf geachtet wurde, lediglich eine Geldleistung/quelle steuerlich zu erklären. Die Verschleierung der vorher schon gezahlten Invalidenrente, nachweislich zumindest ab 2004, aus der ersten Säule ergeht auch klar aus der vorerst auf den o.a. Vorhalt aus dem Jahr 2006 erfolgten Abdeckung der ersten Seite der *Verfügung der Eigenössischen Invalidenversicherung* vom 6. Mai 2005 hervor, aus der nur ersichtlich war, dass der Bf. ab 02/2005 eine Invalidenrente aus der

ersten Säule bezieht, zudem war durch die Abdeckung auch nicht ersichtlich, dass das vollständige Dokument drei Seiten umfasst. Erst im Laufe des Beschwerdeverfahrens ist schließlich vom nunmehrigen steuerlichen Vertreter die vollständige Verfügung mit 1., 2. und 3. Seite beigebracht worden. Aus der vorerst vom Bf. bzw. dessen damaliger steuerlicher Vertretung über Vorhalt des Finanzamtes beigebrachte *Verfügung der Eigenössischen Invalidenversicherung* vom 6. Mai 2005 geht eben lediglich hervor, dass der Bf. mit Wirkung ab 01.02.2005 die ordentliche Invalidenrente (ganze Rente) in Höhe von CHF 1.763,00 erhält, der Rest der Verfügung ist bei der übermittelten Kopie wie o.a. abgedeckt. Aus der nunmehr dem BFG vorliegenden Verfügung erhellt in aller Deutlichkeit, warum diese dem Finanzamt ganz offensichtlich bewusst nicht vollständig vorgelegt wurde, ist doch auf der zweiten Seite, also einer vorerst nicht übermittelten Seite, angeführt: "*Infolge der Änderung des IV-Grades wird die bis zu diesem Ereignis gewährte Rente abgelöst.*" D.h. nichts anders, als aus diesem Satz klar ersichtlich hervorgeht, dass bereits eine IV-Rente vor dem Zeitraum 02/2005 an den Bf. ausbezahlt worden ist, welcher Umstand dem Finanzamt verheimlicht werden sollte. Dies ist auch insofern eindeutig, als dass freilich keine Änderung der Rechtsgrundlage der Auszahlung der IV-Rente aus der ersten Säule von 2004 verglichen mit 2005 stattgefunden hat, die Änderung hat lediglich im Invaliditätsgrad bestanden, der vorher mit 50% angesetzt wurde, und ab 02/2005 mit 100%, und war dem Bf. bzw. dessen Steuerberater freilich bewusst, dass die IV-Rente aus der ersten Säule neben dem verminderten Aktivbezug ab Bezug zu erklären gewesen wäre. Die Invalidenrente aus der zweiten Säule wurde überhaupt nicht erklärt. Gleich verhält es sich mit der Verschwiegung der *ordentlichen Zusatzrente f*, ab 02/2009. Der Begriff der Zusatzrente ist hierbei klar und eindeutig: Die Zusatzrente kann nicht in eine andere Rente umgedeutet werden, auch hier wurde der Geldzufluss an den Bf. bewusst verheimlicht, um eine steuerliche Erfassung hintanzuhalten.

In das Gesamtbild des gegen den Bf. bestehenden Vorwurfs der Abgabenhinterziehung passt eben auch perfekt die Nichtentbindung von der Verschwiegenheitspflicht seines damaligen Steuerberaters d. Damit soll ganz offensichtlich dem BFG verunmöglich werden festzustellen, welche Unterlagen der Bf. dem Steuerberater beigebracht hat, welche steuerliche Auskünfte er bei ihm einholte, weiters die ganze Vorgangsweise vor dem Anfertigen der jeweiligen Steuererklärungen zwischen ihm und dem Steuerberater. Wie es dazu gekommen ist, dass der Steuerberater in den Einkommensteuererklärungen die verfahrensgegenständlichen IV-Renten aus der ersten und zweiten Säule sowie die Zusatzrente nicht erklärt hat. Hier handelt es sich nach überzeugter Ansicht - wie aus dem obigen Ausführungen ersichtlich - in keinem Fall um eine zweifelsfrei vertretbare Rechtsmeinung seitens des Bf. oder auch des Steuerberaters, die den Bf. oder den Steuerberater, wobei nicht wirklich geklärt ist, welche Unterlagen der Bf. diesem tatsächlich beibrachte, legitimiert hätten, ohne jede Rücksprache mit der Abgabenbehörde diese Leistungen einfach überhaupt nicht zu erklären. Auch obliegt es beim prima facie Vorliegen dem Grunde und der Höhe nach gleichartigen ausländischen Leistungen nicht einfach dem Steuerpflichtigen oder auch dem Steuerberater kommentarlos zu bestimmen, ob diese Geldleistungen zu erklären sind

oder nicht, jedenfalls mit Sicherheit nicht, solange keine eindeutige rechtsgültige Klärung vorliegt, was im Sinne der Steuererklärungen des Bf. zweifellos nicht der Fall war. Durch diese bewusste Nichterklärung der gegenständlichen Geldleistungen ist überdeutlich ersichtlich, dass der Abgabenbehörde von vornherein unmöglich gemacht werden sollte, irgendeine steuerliche Würdigung des Sachverhaltes, in diesem Falle den Geldleistungen aus der ersten Säule 01/2004 bis 01/2005, die gesamten Geldleistungen aus der zweiten Säule, sowie die Geldleistungen aus der Zusatzrente, vorzunehmen bzw. diese Geldzuflüsse steuerlich zu erfassen. Wenn der damals nicht für den Bf. tätige Steuerberater in der Verhandlung angegeben hat, er habe die Vermutung, dass betreffend der Meldung der Invalidenrente aus der ersten Säule erst ab 02/2005 und der Zusatzrente Ehegattin ab 02/2009 ein "Fehler" seitens der Steuerkanzlei passiert sei, so kann diese reine, nicht weiter gegründete, Vermutung am Tatvorwurf nichts ändern.

Es steht für das Bundesfinanzgericht somit zweifelsfrei fest, dass der Tatplan des Bf. nach seinem Betriebsunfall 1999 und des Bezugs der Invalidenrenten dahingehend gerichtet war, prinzipiell nur eine Geldzuflussquelle - nämlich vorerst den verminderten Aktivbezug bis 01/2005, dann die IV-Rente aus der ersten Säule 02/2005 - 01/2009, dann die ordentliche Rente ab 02/2009 steuerlich zu erklären, und die anderen daneben bestehenden Geldzuflüsse, nämlich die Invalidenrente aus der ersten Säule für (zumindest) ab 01/2004 - 01/2005, die Invalidenrente aus der zweiten Säule 07/2000 - 02/2009 (erste gebündelte Auszahlung 2004, siehe oben) und die Zusatzrente ab 02/2009 steuerlich nicht erfassen zu lassen. Es liegt daher zumindest ein bedingter Vorsatz durch die Inkaufnahme der Bewirkung von Abgabenverkürzungen durch Nichterklären der gegenständlichen Geldleistungen vor, weshalb das Finanzamt auch zu Recht die Bestimmungen des § 207 Abs. 2 BAO angewendet hat.

Es war somit laut Spruch zu entscheiden.

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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig. Weiters war Gegenstand des Verfahrens Fragen der Beweiswürdigung, wie sie einer Revision nicht zugänglich sind.

Feldkirch, am 15. Jänner 2018