

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter, betreffend der Beschwerden vom 8. November 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 12. September 2013, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 und Einkommensteuer der Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 sowie betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 nach der am 23. März 2016 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2 b, durchgeführten mündlichen Verhandlung Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Pensionist sowie solche aus Vermietung und Verpachtung und solche aus Kapitalvermögen, resultierend aus einem sich in der Schweiz befindlichen Depot an festverzinslichen Wertpapieren und Aktien.

Der Bf. brachte die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 am 26. März 2004, jene für das Jahr 2004 am 7. April 2005, jene für das Jahr 2005 am 21. März 2006 sowie jene für das Jahr 2006 am 5. April 2007 beim Finanzamt ein. In diesen erklärte der Bf. lediglich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Außerdem wurde in diesen die Anzahl der bezugs- bzw. pensionsauszahlenden Stellen jeweils mit "1" angegeben.

Sämtliche der vorangeführten Einkommensteuererklärungen wurden vom Bf. eigenhändig unterschrieben. Vor dem für die Unterschrift vorgesehen Feld enthalten sämtliche diese den Satz: "Ich versichere, dass ich die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht habe. Mir ist bekannt, dass die Angaben überprüft werden und dass unrichtige oder unvollständige Angaben strafbar sind. Sollte ich nachträglich erkennen, dass die vorstehende Erklärung unrichtig oder unvollständig ist, so werde ich meiner Anzeigepflicht gemäß § 139 Bundesabgabenordnung unverzüglich nachkommen." Anzumerken ist diesbezüglich, dass die Worte "richtig" und "vollständig" fett gedruckt sind.

Das Finanzamt erließ die Bescheide betreffend Einkommensteuer der Jahre 2003 und 2004 am 27. April 2004 bzw. am 30. Mai 2005 mit Ausnahme der vom Bf. in diesen Jahren geltend gemachten Kirchenbeiträge - 2003: Euro 201,74, 2004: Euro 151,00 - diese wurden in den Jahren 2003 und 2004 jeweils im gesetzlichen Ausmaß von Euro 75,00 anerkannt, gemäß den Erklärungen des Bf. Die Bescheide betreffend Einkommensteuer der Jahre 2005 und 2006 wurden am 21. März 2006 bzw. am 5. April 2007 jeweils gemäß den Erklärungen des Bf. erlassen.

Mit Selbstanzeige vom 3. Juli 2013 legte der steuerliche Vertreter des Bf. dem Finanzamt gegenüber folgenden Sachverhalt offen:

Der Bf. sei Besitzer eines Depots bei der A AG in der Schweiz. Dieses bestehe seit 1999 und sei aus Ersparnissen durch versteuertes Geld aus einer leitenden Tätigkeit bei den G gespeist worden. Diese seien aus Sicherheitsgründen und nach den Erfahrungen des zweiten Weltkrieges sowie des kalten Krieges und aus Angst vor Zahlungsausfällen österreichischer Banken in der neutralen und als sicher geltenden Schweiz angelegt worden. Das Depot habe sich ausschließlich durch Veranlagungen und Erträge weiterentwickelt. Das bei der genannten Bank befindliche Vermögen habe per 31. Dezember 2011 einen Wert von rund Euro 1,261.000,00 gehabt.

Die Kapitaleinkünfte, die durch die Anlage dieses Vermögens in Wertpapieren erzielt worden seien, seien bis dato nicht in den eingereichten Einkommensteuererklärungen des Bf. erklärt worden. Dieser habe bis dato selbst erstellt und mit dem Finanzamt abgestimmte Steuererklärungen eingereicht, da Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt worden seien.

Der Bf. sei - auch aufgrund der in der Schweiz einbehaltenen Quellensteuer - bisher davon ausgegangen, dass das Vermögen und die Erträge aus Kapitaleinkünften ausschließlich im Ausland steuerpflichtig bzw. wie in Österreich endbesteuert seien. Darüber hinaus seien aufgrund zeitweiser massiver Kursverluste sowie hoher Bankspesen zu versteuernde Gewinne bzw. Erträge zum Teil nicht erkennbar gewesen. Der Bf. habe in den vergangenen Jahren Einkommensteuererklärungen, in denen die ausländischen Einkünfte nicht enthalten gewesen seien, eingereicht. Aktuelle Ereignisse und Zeitungsmeldungen hätten den Bf., der bisher steuerlich nicht vertreten gewesen sei,

dazu veranlasst, die steuerliche Situation durch den nunmehrigen steuerlichen Vertreter beurteilen zu lassen.

Da der Bf. seinen unbeschränkten Wohnsitz in Österreich habe, seien auch seine ausländischen Einkünfte hier zu versteuern. Der steuerliche Vertreter habe den Bf. dahingehend beraten, eine nachträgliche Offenlegung durchzuführen und Selbstanzeige zu erstatten.

Auf Grund der geschilderten Umstände sei es zu einer Verkürzung von Einkommensteuer bzw. Kapitalertragsteuer gekommen. Anbei übermittelte der steuerliche Vertreter die entsprechenden Berechnungen und Aufstellungen der Jahre 2007 bis 2012.

Außerdem habe sich im Laufe der Besprechungen und der Aufarbeitung der vergangenen Jahre herausgestellt, dass der Bf. zu hohe Vermietungseinkünfte - es seien die Mietansprüche und nicht die tatsächlich erzielten Mieten erklärt worden - erklärt habe. Deren Berichtigung sei nunmehr ebenfalls nachzuholen.

Die steuerliche Vertretung schätzt, dass sich die Kapitalerträge in den Jahren vor 2003 ähnlich abhängig vom Kapitalmarkt entwickelt hätten wie im Jahre 2003 und in den nachfolgenden Jahren. Die Jahre bis einschließlich 2006 seien mangels Vorliegens von Vorsatz abgabenrechtlich verjährt.

Ergänzend sei noch hinzuzufügen, dass der Bf. am 4. April 2004 unverschuldet in einen sehr schweren Verkehrsunfall verwickelt gewesen sei. Er habe danach mehrere Wochen im Krankenhaus verbracht und werde immer noch laufend ärztlich behandelt. Glassplitter im Gehirn hätten eine neurologische Störung, regelmäßige Schmerzen und schwere Schlafstörungen sowie die Notwendigkeit einer laufenden medikamentösen Behandlung verursacht. Unter diesen Umständen und aufgrund seines Schädel-Hirn-Traumas sei der Bf. auch gar nicht in der Lage, sich ordnungsgemäß um seine Finanzen und die Versteuerung der schweizer Einkünfte zu kümmern. Ab 2005 seien auch Quellensteuern in der Schweiz eingehoben worden. Dadurch sei ebenfalls eine zusätzliche Erklärungspflicht für den in Steuerangelegenheiten unerfahrenen Bf. nicht erkennbar gewesen. Der Bf. sei diesbezüglich offensichtlich einem wohl fahrlässigen Irrtum unterlegen, es sei jedoch nicht zu einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung gekommen.

Die steuerliche Unerfahrenheit spiegle sich auch in der Einkünfteermittlung betreffend der Vermietung wieder. Es sei zu vermuten, dass der Ansatz des Einheitswertes anstatt der fiktiven Anschaffungskosten zur Ermittlung der Abschreibung aus steuerlicher Sicht ungünstig für den Bf. sei. Auch daran sei zu erkennen, dass eine vorsätzliche Abgabenverkürzung keinesfalls vorliege.

Abschließend ersuchte der steuerliche Vertreter um entsprechende Neuveranlagung der Einkommensteuer der Jahre 2007 bis 2012.

Diesem Schreiben wurde u. a. eine CD mit Unterlagen betreffend der Jahre 2003 bis 2006 sowie eine Mappe zur Offenlegung beigelegt.

Im Zuge einer die Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2012 betreffenden Betriebsprüfung erfolgten, soweit dies die o. e. Selbstanzeige betraf, folgende Feststellungen:

"Tz 1 Selbstanzeige:

Mit Schreiben vom 3.Juli 2013 erfolgte eine Offenlegung ausländischer Kapitaleinkünfte aus dem Depot Nr. 1 bei der A AG in der Schweiz. In dieser Selbstanzeige wird der Sachverhalt wie folgt dargestellt:

Hr. Bf hat seit 1999 dieses Depot in der Schweiz, das Geld stammt aus Ersparnissen aus einer nichtselbständigen Tätigkeit bzw. seiner Pension. Eine Besteuerung der Erträge in Österreich ist bisher nicht erfolgt. Hr. Bf ging aufgrund der in der Schweiz einbehaltenen Quellensteuer bisher davon aus, dass in Österreich keine Besteuerung zu erfolgen hat. Darüber hinaus sind auch Kursverluste und hohe Spesen angefallen. Ergänzend wurde auch angeführt, dass Hr. Bf im April 2004 einen schweren unverschuldeten Verkehrsunfall hatte und sich daher nicht ordnungsgemäß um seine steuerlichen Angelegenheiten kümmern konnte. Weiters wurden ab 2005 Quellensteuern (gemeint ist offensichtlich der sogenannte Steuerrückbehalt laut EU-Vertrag mit der Schweiz) in der Schweiz einbehalten.

In der Selbstanzeige wird angeführt, dass die Jahre bis einschließlich 2006 mangels Vorsatz abgabenrechtlich verjährt sind. Die Daten für die Ermittlung der Einkünfte aus dem schweizer Depot wurden für die Jahre 2007-2012 in ausgedruckter Form, für die Jahre 2003-2005 auf der beigelegten CD übermittelt.

Weiters wurde in der Selbstanzeige um Berichtigung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 2007 bis 2010 ersucht, da Hr. Bf seine Einnahmen laut Mietvertrag und nicht laut den tatsächlich erhaltenen Mieten, die aufgrund von Zahlungsproblemen des Mieters wesentlich geringer waren, angesetzt hat.

Auf Ersuchen der Abteilung Strafsachen wurde eine Außenprüfung gem. § 147 (1) BAO i.V. mit § 99 (2) Finanzstrafgesetz durchgeführt, da laut Selbstanzeige Kapitalerträge für die Jahre 2003 bis 2012 nicht erklärt wurden.

Tz 2 Rechtliche Würdigung

1. Verjährungsfrist

Gem. § 207 Abs 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre (mit Berücksichtigung der Übergangsbestimmung zur Verlängerung der Verjährungsfrist). Ob eine Abgabe gem. FinStrG hinterzogen ist, ist eine Vorfrage.

In der Niederschrift beigelegten Stellungnahme des Steuerberaters wird nochmals ausführlich auf die Verjährung der Jahre 2003-2006 eingegangen. Es wird behauptet, dass Hr. Bf die Abgabenhinterziehung nicht vorsätzlich begangen hat. Er wollte sein Geld nur sicher in der Schweiz anlegen und seine Ersparnisse schützen. Dabei habe er

angenommen, dass die Erträge ausschließlich im Ausland steuerpflichtig bzw. endbesteuert seien. Seine steuerliche Unerfahrenheit habe sich in der falschen Berechnung der Vermietungseinkünfte erwiesen. Auch habe er durch einen schweren Verkehrsunfall vom 4.4.2004 schwere gesundheitliche Probleme.

Die Vermietungseinkünfte wurden nach dem Anspruch und nicht nach der Zahlung für 2007-2010 angesetzt. Jedoch wurde eine Gutschrift im Jahr 2012 auch nicht angesetzt, da es sich nach der Meinung von Hr. Bf um versteuertes Geld gehandelt hat. Die Vorgangsweise ist zwar falsch, Hr. Bf hat aber grundsätzlich seine Mieteinkünfte offengelegt und nur das Zu/Abflussprinzip nicht beachtet. Die Höhe der Mieteinkünfte ist gegenüber den Kapitalerträgen auch verschwindend gering. Festzustellen ist, dass die Erträge auf dem schweizer Depot in Österreich nicht der Besteuerung unterzogen wurden und auch in keiner Steuererklärung in irgendeiner Form und wenn auch nur als Fragezeichen angeführt wurden.

Hr. Bf hat sein Depot in der Schweiz bereits seit dem Jahr 1999. Für die Jahre 1999 bis 2002 konnten keine Unterlagen vorgelegt werden. Laut Selbstanzeige und nach Auskunft von Hr. Bf erfolgte die Veranlagung der Gelder wie in den Folgejahren.

Die Schweiz galt im Jahr 1999 als Steueroase, da nur sehr geringe Steuern auf Kapitaleinkünfte eingehoben wurden. Es kann als Allgemeinwissen angesehen werden, dass Geld in der Schweiz nicht nur sicher sondern auch "steuerschonend" (=faktisch ohne Steuerbelastung) angelegt werden konnte. Laut Selbstanzeige war Hr. Bf in leitender Tätigkeit bei der G tätig. Einem Bürger, der in leitender Funktion tätig war und der es geschafft hat, im Laufe seines Berufslebens ein beträchtliches Vermögen zu ersparen, kann und wird man auch ein grundlegendes Wissen über Steueroasen und Kapitalertragsteuer zutrauen. Wenn Hr. Bf sein Geld im Jahr 1999 in die Schweiz transferiert hat und wie in den Jahren ab 2003 veranlagt hat, so müsste ihm bereits im Jahr 1999 aufgefallen sein, dass er statt 25 % Kest nur mehr unbeträchtliche Quellensteuer bezahlt hat.

Aufgrund eines Abkommens der Schweiz mit der Europäischen Union wurde erstmalig ab 1.7.2005 ein sogenannter Steuerrückbehalt in der Höhe von 15 % (in steigender Höhe) eingeführt. Aus den Unterlagen 2003-2006 ist erkennbar, dass die einbehaltenen Quellensteuer excl. Steuerrückbehalt lediglich 0,4 bis max. 1,8 % der erhaltenen Zinsen und Dividenden betragen hat. Der Steuerrückbehalt 2005 betrug 0,7 % und 2006 4,1 % der erhaltenen Zinsen und Dividenden.

Die konkreten Zahlen wurden wie folgt festgestellt, die ausschüttungsgleichen Erträge aus den Investmentfonds wurden darin nicht berücksichtigt, auch die Quellensteuer wurde ungekürzt angesetzt. Somit ist die für Hr. Bf direkt ersichtliche Gutschrift und Steuerbelastung dargestellt:

Zinsen und Dividenden 85.887,00 (2003) 64.706,34 (2004) 64.026,02 (2005) 49.665,20 (2006)

Quellensteuer 357,64 (2003) 710,14 (2004) 768,16 (2005) 874,14 (2006)

Steuerrückbehalt 0,00 (2003) 0,00 (2004) 456,79 (2006) 2.255,13 (2006)

Hr. Bf hat nach seinen Angaben im Jahr 1999 rund 9 Mio. ATS somit rd. Euro 650.000,00 auf dieses schweizer Konto einbezahlt. Zum 31.12.2003 betrug das Vermögen rund Euro 1.234.000,00. Somit wurde in 5 Jahren ein Wertzuwachs inklusive der gutgeschriebenen Zinsen und Dividenden abzüglich einbehaltener Bankspesen von rund 90 % (Euro 584.000,00) erzielt.

Die Nichterklärung von Kapitaleinkünften aus Depots in der Schweiz erfüllt den Tatbestand der hinterzogenen Abgaben und führt zu der verlängerten Festsetzungsverjährung nach § 207 Abs 2 BAO. Denn allein aus dem Umstand, dass erhebliche Kapitalerträge in den Steuererklärungen nicht einmal angegeben werden, ist bereits bedingter Vorsatz durch unvollständige Angaben abzuleiten. Dass ein Steuerpflichtiger gutgläubig der Auffassung sei, erhebliche Einkünfte aus schweizer Depots seien in Österreich steuerfrei und müssten nicht einmal in den Steuererklärungen angegeben werden, ist realitätsfremd. Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist regelmäßig davon auszugehen, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfügt, auch von der potenziellen Steuerpflicht anfallender Erträge weiß. Das Vorbringen, der Steuerpflichtige sei rechtsirrig davon ausgegangen, mit dem in der Schweiz erfolgten, verschwindend geringen Quellensteuerabzug seien sämtliche Steuerpflichten in Österreich erfüllt, ist nicht glaubwürdig. Verwiesen wird auf das Erkenntnis UFS 11.10.2012, RV/1451-W/11.

Dem Finanzamt wurden von Hr. Bf unterschriebene handschriftlich ausgefüllte Steuererklärungen vorgelegt. Auch in den Jahren 2003 - 2006 findet sich unter Pt. 5 Einkünfte aus Kapitalvermögen. Unter Pt. 5.3 Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen ohne Kapitalertragsteuerabzug - samt den Unterteilungen wie z.B. anrechenbare ausländische Quellensteuer. Hr. Bf hat diese Felder nie ausgefüllt und die Steuererklärungen nach dem Absatz - Ich versichere, dass ich die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht habe. Mir ist bekannt, dass die Angaben überprüft werden und dass unrichtige oder unvollständige Angaben strafbar sind. Sollte ich nachträglich erkennen, dass die vorstehende Erklärung unrichtig oder unvollständig ist, so werde ich das Finanzamt davon unverzüglich in Kenntnis setzen (§ 139 Bundesabgabenordnung) - unterschrieben.

In der Selbstanzeige wird auch angeführt, dass Hr. Bf aufgrund von Kursverlusten und hohen Bankspesen die zu versteuernden Gewinne nicht erkennen konnte. Dieser Behauptung stehen jedoch die tatsächlichen Zahlen gegenüber, die eine beträchtliche Vermögenserhöhung (1999-2003 + 90 %) zeigen. Die Bankspesen betragen jährlich durchschnittlich rd. Euro 4.200,-- (2003-06). Auch wenn fallweise Spekulationsverluste eingetreten sind, ist es offensichtlich doch gelungen, aufgrund von Zinsen und Dividenden aber auch von Kursgewinnen (nur steuerpflichtig innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist bis 31.3.2012) den Wert des Vermögens wie in den Depotauszügen ersichtlich beträchtlich zu vermehren. Zuzüglich der an Hr. Bf rückbezahlten Einlagen ergibt sich von 1999 - 2012 ein Anstieg um 152 % oder rund 1 Mio. Euro.

Auch der Umstand, dass Hr. Bf im April 2004 einen schweren Verkehrsunfall hatte, vermag nichts an seiner abgabenrechtlichen Verantwortung zu ändern. Das Depot bestand bereits seit 1999 und somit 5 Jahre bis zu diesem Unfall. In diesen Jahren wurden die Erträge in Österreich nie angegeben. Die Steuererklärung 2003 hat Hr. Bf bereits vor diesem Unfall abgegeben, die Steuererklärung 2004 im April 2005. Falls es Probleme mit der steuerlichen Aufarbeitung gegeben hätte, hätte sich Hr. Bf auch der Hilfe eines Steuerberaters bedienen können oder zumindest beim Finanzamt nachfragen können. Dies ist jedoch nicht erfolgt. Der für Zwecke der Einkommensteuer relevante Zeitraum geht im gegenständlichen Fall zurück bis zum Veranlagungsjahr 2003.

Ergänzend wird angemerkt, dass die Steuerbelastung durch die Nachforderung der Einkommensteuer 2003 - 2012 noch immer wesentlich geringer ist als die pauschale Abgeltungssteuer aufgrund des zwischen der Schweizer Eidgenossenschaft und der Republik Österreich im Jahr 2012 abgeschlossenen Abkommens.

2. Einkünfte aus Kapitalvermögen, Spekulationseinkünfte

Zinsen, Dividenden, ausschüttungsgleiche Erträge und Substanzgewinne von ausländischen Investmentfonds unterliegen gemäß § 37 Abs 8 EStG aF der Quasi-Endbesteuerung in Höhe von 25 %. Spekulationsüberschüsse sind nach Tarif gemäß § 33 Abs 1 EStG zu versteuern. Verluste aus Spekulationsgeschäften sind nur im gleichen Veranlagungsjahr mit Spekulationsgewinnen ausgleichsfähig.

Tz 3 Einkünfte aus Kapitalvermögen

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen wurden in der Beilage zur Selbstanzeige dargestellt. Die Werte wurden aufgrund der Unterlagen der Schweizer Bank ermittelt. Zinserträge und Dividenden aus Aktien sind direkt ersichtlich. Die ausschüttungsgleichen Erträge sowie die Substanzgewinne aus Investmentfonds wurden vom steuerlichen Vertreter aufgrund der auf der BMF-Homepage ersichtlichen Fondsdaten und der "Weißrechnungen" der nicht gelisteten Fonds errechnet. Die anrechenbare Quellensteuer wurde laut DBA angesetzt. Der ab 1.7.2005 gültige und von der Schweiz einbehaltene Steuerrückbehalt wird gem. Artikel 9 des Abkommens zwischen der EU und der Schweiz in voller Höhe angerechnet. Durch die Betriebsprüfung ergibt sich nur für 2003 eine geringe Änderung gegenüber den Daten laut Selbstanzeige.

Steuerliche Auswirkungen Einkommensteuer:

2003:

Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen Euro 86.734,81, Quellensteuer Euro 178,82

2004:

Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen Euro 67.031,46, Quellensteuer Euro 355,07

2005:

Substanzgewinne aus ausländischen Investmentfonds Euro 179,86, Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen Euro 65.994,02, Quellensteuer Euro 384,07, Auf private und/oder betriebliche Kapitalerträge anzurechnende EU-Quellensteuer Euro 456,79

2006:

Substanzgewinne aus ausländischen Investmentfonds Euro 325,57, Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen Euro 55.336,0, Quellensteuer Euro 437,07, Auf private und/oder betriebliche Kapitalerträge anzurechnende EU-Quellensteuer Euro 2.255,13

Tz 4 Spekulationseinkünfte

Wie in der Selbstanzeige errechnet, sind in den Jahren 2005, 2006 und 2012 Spekulationsgewinne angefallen. Die Besteuerung erfolgt mit dem normalen Einkommensteuertarif.

Verluste aus Spekulationsgeschäften sind nur im gleichen Veranlagungsjahr mit Spekulationsgewinnen ausgleichsfähig. Die Spekulationsverluste 2003, 2004, 2007 und 2011 werden somit nicht weiter berücksichtigt.

Steuerliche Auswirkungen Einkommensteuer:

Spekulationsgeschäfte § 30 EStG:

2005: Euro 7.682,57

2006: Euro 17.043,71

2012: Euro 6.160,35.

Tz 7 Wiederaufnahmsgründe:

In den Feststellungen, dass bisher nicht erfasste Kapitalerträge und Spekulationseinkünfte auf einem Konto in der Schweiz Herrn Bf zuzurechnen sind, erblickt die Betriebsprüfung ein Hervorkommen neuer Tatsachen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2011 erforderlich machen.

Das Finanzamt nahm am 12. September 2013 die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 4 BAO mit der Begründung wieder auf, dass aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung Feststellungen getroffen worden seien, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse an der Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt die Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend.

Die Bescheide betreffend der Anspruchszinsen hinsichtlich der Jahre 2003 bis 2006 wurden ebenfalls am 12. September 2013 erlassen.

Mit Schreiben vom 15. Oktober 2013 stellte der Bf. einen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist hinsichtlich der in den letzten drei Absätzen erwähnten Bescheide bis zum 15. November 2013. Diesem Antrag wurde seitens des Finanzamtes Folge gegeben.

In der mittels Schreibens vom 8. November 2013, eingelangt beim Finanzamt am 14. November 2013, rechtzeitig erhobenen Berufung, nunmehr Beschwerde, brachte der steuerliche Vertreter des Bf. vor wie folgt:

"Der Spruch der Bescheide wird in inhaltlicher Hinsicht angefochten.

Es wird beantragt von dem in Anlehnung an die Offenlegung vom 03.07.2013 angenommenen Vorsatz und der sich daraus begründenden längeren Verjährungsfrist für Abgaben abzugehen und das Verfahren betreffend die Jahre 2003 bis 2006 nicht wieder aufzunehmen.

Unser Mandant hat mit Überweisung vom 17.10.2013 sämtliche vorgeschriebenen Abgaben entrichtet. Er ist jedoch mit der erfolgten Festsetzung und Bescheidbegründung nicht einverstanden. Die Einzahlung stellt in keinster Weise die Anerkenntnis der angefochtenen Bescheide dar, sie soll nur etwaige Aussetzungszinsen verhindern und die Festsetzung von Berufungszinsen ermöglichen.

Begründung:

Mit der Sachverhaltsdarstellung vom 03.07.2013 gaben wir hinsichtlich unseres o.a. Mandanten bisher in seinen Steuererklärungen nicht berücksichtigte Einkünfte aus Kapitalvermögen bekannt.

In Anlehnung an diese Offenlegung erfolgte seitens der Finanzverwaltung eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO. Mit Bescheid vom 12.09.2013 wurden Abgabennachforderungen sowie Anspruchszinsen für die Jahre 2003 - 2012 festgesetzt. Betreffend die Jahre 2003 bis 2006 erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Unrecht, da unser — steuerlich bisher nicht vertretener — Mandant nicht vorsätzlich Steuern hinterzogen hat.

Die Begründung der Bescheide verweist auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung sowie der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht gemäß § 150 BAO vom 11.09.2013. Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung wird der Vorsatz über die längere Verjährungsfrist unter anderem unter Verweis auf das Erkenntnis des UFS vom 11.10.2012, RV/1451-W/11 wie folgt argumentiert: „Denn allein aus dem Umstand, dass erhebliche Kapitalerträge in der Steuererklärung nicht einmal angegeben worden sind, ist bereits ein bedingter Vorsatz durch unvollständige Angaben abzuleiten“.

Der Umstand, dass unser Mandant bisher davon ausging, dass das Vermögen und die Erträge aus seinen ausländischen Kapitalerträgen ausschließlich im Ausland steuerpflichtig seien, sei nach Ansicht der Finanzverwaltung kein den Vorsatz

ausschließender Rechtsirrtum, sondern stelle eine reine Schutzbehauptung dar. Es sei an unserem Mandanten gelegen gewesen in Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht dem Finanzamt den Sachverhalt in den Steuererklärungen zur Gänze offen zu legen.

Es könne nach Ansicht der Finanzverwaltung daher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass eine Steuerverkürzung zumindest mit bedingtem Vorsatz begangen worden sei.

Die angeführten Argumente und der Verweis auf das Erkenntnis UFS 11.10.2012, RV/1451-W11 sind keinesfalls ausreichend für die Beurteilung, dass unser Mandant vorsätzlich Abgaben hinterzogen haben soll unter anderem, da der diesem Erkenntnis zu Grunde liegende Sachverhalt erheblich von dem Gegenständlichen abweicht.

Der Berufungswerberin wird im angeführten UFS-Erkenntnis vorsätzliche Abgabenhinterziehung unterstellt, da sie in der Vergangenheit zwar sehr wohl ihre Offenlegungs- und Erklärungspflicht in Österreich hinsichtlich des vergleichsweise geringfügigen Kapitalvermögens in der Bundesrepublik Deutschland nachgekommen ist, das weitaus höhere in der Schweiz angelegte Kapitalvermögen jedoch nicht deklariert hat. Aufgrund dieser Tatsache wird der Berufungswerberin unterstellt, dass ihr grundsätzlich die Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte in Österreich bekannt war und somit eine Verletzung ihrer erforderlichen Sorgfaltspflicht bestand. Darüber hinaus hatte sie einen steuerlichen Vertreter, bei dem sie nach Ansicht der Finanzverwaltung entsprechend Rat hätte einholen können bzw müssen. Unser Mandant war steuerlich nicht vertreten und hat stets, beginnend 2003 mit der Erzielung von Vermietungseinkünften, seine Steuererklärungen selbst erstellt und persönlich dem Finanzamt übergeben. In den 0. Jahren hatte er sich beim Finanzamt direkt und persönlich entsprechenden Rat bezüglich der Ermittlung der Überschusseinkünfte aus der Vermietung und „Ausfüllhilfe“ eingeholt. Auf die Idee sich bezüglich einer etwaigen Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte zu erkundigen, ist er gar nicht gekommen, da er - ohne böse Absicht — gar nicht daran gedacht hat, dass er diesbezüglich Handlungsbedarf haben könnte. Schließlich gibt es auch in Österreich eine Endbesteuerung für Kapitalerträge und von der schweizer Bank war ihm auch — so zumindest sein Verständnis — vermittelt worden, dass für ihn in Österreich kein Handlungsbedarf bestünde.

Unser Mandant ist entgegen den Ausführungen im Prüfbericht sehr wohl seinen ihm zumutbaren Sorgfaltspflichten nachgekommen, da er sich bei der A Bank AG hinsichtlich der Behandlung der ausländischen Einkünfte erkundigt hatte. Aufgrund der von vor allem in den Jahren 2001 bis 2003 erzielten massiven Verluste mit argentinischen Anleihen wurde ihm seitens der schweizer Bank versichert, dass diese „alles“ erledige und ein Ausgleich mit Verlusten vorgenommen werde. Herr Bf, als steuerliche Laie, ist aufgrund dieser Informationen fälschlicherweise, aber unter keinen Umständen vorsätzlich, davon ausgegangen, dass ihn kein Handlungsbedarf trifft und für ihn aufgrund einer Gegenverrechnung mit entstandenen Verlusten in Österreich ohnehin keine Steuerpflicht bestehen kann. Im Prüfbericht wird weiters festgehalten, dass es als Allgemeinwissen

angesehen werden könne, dass Geld in der Schweiz nicht nur sicher, sondern auch „steuerschonend“ angelegt werden konnte. Herrn Bf hätte aufgrund seiner damals beruflichen Tätigkeit in einer leitenden Position als Leiter auffallen müssen, dass er statt 25% Kapitalertragsteuer lediglich nur mehr unbeträchtliche Quellensteuern bezahlt hat.

Wir möchten in diesem Zusammenhang anmerken, dass zunächst grundlegend unterschieden werden muss, in welcher Art und Weise man sein Vermögen anlegt, egal ob in Österreich oder in der Schweiz. Dass Zinserträge aus Bankguthaben in Österreich mit 25% Kapitalertragsteuer endbesteuert sind und somit kein Handlungsbedarf hinsichtlich einer etwaigen Aufnahme in die Einkommensteuererklärung, mehr besteht, könnte man tatsächlich unter Allgemeinwissen subsumieren. Es kann allerdings nicht als Allgemeinwissen vorausgesetzt werden, was ausschüttungsgleiche Erträge sind und wie diese zu versteuern sind, was Einkünfte aus Spekulationsgeschäften sind, dass Verluste aus Spekulationsgeschäften nur mit Gewinnen aus solchen Geschäften ausgleichsfähig sind, was ein Doppelbesteuerungsabkommen ist und wann und in welcher Höhe Quellensteuern einbehalten werden dürfen/müssen. Weiters kann seitens der Finanzverwaltung nicht davon ausgegangen werden, dass eine Person, die keinerlei steuerliche Fachkenntnisse besitzt, versteht, dass es trotz nachweisbarer Vermögensverluste überhaupt zu einer Steuerbelastung kommt. Ausgehend von den Unterlagen, die unser Mandant von der A Bank AG erhalten hat, kann beispielsweise für das Jahr 2003 folgende Berechnung aufgestellt werden:

Vermögen in EUR 1.234.351,00

Veränderung Vermögen in EUR -80.089,00

Kapitalerträge lt. Ertragnisaufstellung 85.529,36

Vermögensverluste in EUR -165.618,36

Das Vermögen unseres Mandanten hat sich gegenüber dem Vorjahr (Stand 31.12.2002, EUR 1.314.440,00) somit um rund EUR 80 Tsd. verringert und das, obwohl Kapitalerträge in Höhe von rund EUR 85,5 Tsd. erzielt wurden. Aus Sicht eines Laien hat er in diesem Jahr somit Vermögensverluste in Höhe von rund EUR 165,5 Tsd. erlitten. Unter dem Gesichtspunkt, dass Herr Bf sich noch diesbezüglich bei der A Bank AG erkundigt hat und er aufgrund der erhaltenen und von ihm rückblickend betrachtet wohl falsch verstandenen Informationen fest davon ausgegangen ist, dass durch den „Verlustausgleich“ keine Steuerpflicht besteht bzw. bei Vorliegen einer Steuerpflicht ohnehin „alles“ seitens der Bank erledigt werde, kann ihm keinesfalls vorsätzliche Abgabenhinterziehung unterstellt werden.

Zu den Aussagen im Prüfbericht, wonach in den Jahren 1999 bis 2003 ein Wertzuwachs von rund 90 % erzielt werden konnte, ist folgendes anzumerken:

Herr Bf hat mehr als EUR 650 Tsd aus versteuertem Geld auf das Schweizer Depot eingezahlt; die genaue Höhe war aufgrund der lange zurückliegenden Dauer nicht in vertretbarer Zeit erurierbar; es dürften insgesamt um die EUR 800 bis 900 Tsd gewesen

sein. Herr Bf dürfte in der Befragung durch den Betriebsprüfer den höchsten einbezahlten Einzelbetrag gemeint haben; eine bewusste falsche Angabe war dies keinesfalls, da sich Herr Bf in einem Zustand extremer psychischer Belastung und hochgradiger Nervosität befunden hat. Der Wertzuwachs in der angeführten Periode war demnach keinesfalls in der angenommenen Höhe.

Der Umstand, dass in den Anfangsjahren faktisch nur relativ geringe Quellen- bzw. Abzugssteuern einbehalten wurden, ist richtig; dazu ist jedoch anzumerken, dass dies keinesfalls auffallen muss, wenn beispielsweise Kontostände nur jeweils zum Quartalsende angesehen werden.

Unserem Mandanten kann lediglich vorgeworfen werden, dass er seine Ersparnisse, welche ausschließlich aus versteuerten Geldern stammten, sicher anlegen wollte und er sich fahrlässigerweise nicht weiter und ausführlicher hinsichtlich einer etwaigen Steuerpflicht in Österreich erkundigt hat.

Für den subjektiven Tatbestand einer Abgabenhinterziehung ist gem. § 33 FinStrG jedoch erforderlich, dass der Täter den Steueranspruch kennt und weiß, dass unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen gemacht werden und dadurch der Steueranspruch beeinträchtigt wird.

Entschuldbar ist ein Irrtum dann, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung einer Sorgfaltspflicht, in einer Handlung weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen konnte (VwGH 26.11.1998, 98/16/0199).

Die Zugrundelegung einer Verjährungsfrist von zehn Jahren kommt gemäß § 207 Abs. 2 BAO nur in Betracht „soweit“ eine Abgabe hinterzogen wurde. Nach herrschender Meinung und Judikatur ist die Beurteilung ob Abgaben hinterzogen wurden eine Vorfrage, die prinzipiell im Abgabenveranlagungsverfahren zu klären ist. Die Beurteilung der Vorfrage hat in der Begründung des Bescheides zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (Ritz BAO, 4. Aufl. 2011, § 207).

Dabei setzt die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind nach gängiger Judikatur (z. B. VwGH 13.09.2006, 2003/13/0012, 19.12.2006, 2004/15/0163, 19.03.2008, 2005/15/0072) eine eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellung über die Abgabenhinterziehung voraus. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen.

Dies ist im konkreten Fall nicht geschehen. Vielmehr wurde mehr oder weniger pauschalvorsätzliche Abgabenverkürzung unterstellt, ohne dass die behauptete - jedoch nicht vorliegende - Hinterziehungsabsicht im vorliegenden Einzelfall konkret geprüft wurde. Das angeführte UFSErkenntnis ist mit dem vorliegenden Fall nicht vergleichbar; es ist jedenfalls eine Einzelfallbetrachtung durchzuführen und nicht pauschal, verallgemeinernd und vereinfachend „pro fisco“ zu entscheiden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige—, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruchs mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Für die Verwirklichung eines derartigen Vorsatzdelikts ist es erforderlich, dass der Abgabepflichtige gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Dazu reicht grundsätzlich der unserem Mandanten in dem gegenständlichen Verfahren unterstellte bedingte Vorsatz.

Nach ständiger Rechtsprechung (z. B. OGH 12.02.1975m 13 Os 6/75 (R8(2)/57), OGH 05.02.1976, 11 Os 166/75 (R8(1)/68), VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188) liegt ein Eventualvorsatz jedoch nur dann vor, wenn der Täter die Verwirklichung des einen gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhalt ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet. Der Täter muss das mit seinem Handeln verbundene Risiko erkannt und als so hoch eingeschätzt haben, dass er die Möglichkeit der Verwirklichung des Tatbildes ernst nimmt, das heißt als naheliegend ansieht sich aber dennoch zur Tat entschließt, weil er auch einen solchen Ablauf der Ereignisse hinzunehmen gewillt ist (Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG Bd 1 (4. Auflage), §8).

Bewusst fahrlässig handelt hingegen, wer es für möglich hält, dass er einen einem bestimmten Tatbild entsprechenden Sachverhalt verwirklicht, ihn aber nicht herbeiführen will.

In beiden Fällen erkennt der Täter die Möglichkeit des verpönten Erfolgseintrittes. Im Falle bewusster Fahrlässigkeit handelt er jedoch im Vertrauen darauf, dass dieser Erfolg nicht eintreten werde.

Unser Mandant ABf hat sein Erspartes nach den Erfahrungen des zweiten Weltkrieges im eigenen Land und aus Angst vor Zahlungsausfällen bei Banken in Österreich in einem neutralen und unabhängigen Land — der Schweiz - angelegt. Dies nicht, um Steuern zu hinterziehen, sondern um sein hart und über Jahrzehnte erarbeitetes Vermögen zu schützen.

Unser mittlerweile 0 jähriger Mandant ging in der Vergangenheit davon aus, dass das in der Schweiz angelegte Vermögen und die Erträge ausschließlich im Ausland steuerpflichtig bzw. wie in Österreich endbesteuert sind. Unser Mandant hat als Pensionist einen nur sehr laienhaften Zugang zu steuerlichen Themen. Diesbezüglich kann ihm sicher Fahrlässigkeit vorgeworfen werden; die Gefahr einer etwaigen Verkürzung von Einkommensteuer war ihm jedoch weder bekannt noch bewusst noch von ihm gar intendiert. Sein laienhaftes steuerliches Wissen lässt sich auch damit — und dies ist mittlerweile amtsbekannt - unterlegen, dass Herr Bf seine Vermietungseinkünfte zu hoch und sogar zu Gunsten der Finanz erklärt hat. Dies wird sicherlich nicht von einer Person

gemacht, die vorsätzlich Steuern hinterziehen möchte. Dieser sehr wichtige Aspekt wird in der von der Finanz vorgenommenen Beurteilung und unzutreffenderweise unterstellten Vorsätzlichkeit nicht beachtet, obwohl dies ein weiterer sehr klarer Hinweis dafür ist, dass Vorsatz nicht vorliegt.

Darüber hinaus hat Herr Bf, wie auch in unserer Sachverhaltsdarstellung vom 03.07.2013 ausführlich dargestellt, nach seinem schweren unverschuldeten Verkehrsunfall vom 04.04.2004 nachweislich schwere körperliche wie auch psychische Probleme. Er ist wegen Schlafstörungen, Schmerzen und Depressionen in regelmäßiger stationärer und medikamentöser Behandlung. Auch dieser Umstand ist bei Beurteilung der Schuldfrage im Sinne einer umfassenden und objektiven Betrachtung entsprechend zu berücksichtigen und zu würdigen. Herr Bf war zum damaligen Zeitpunkt psychisch gar nicht in der Lage sich eingehend mit den steuerlichen Besonderheiten ausländischer Kapitaleinkünfte zu beschäftigen.

In den Jahren vor dem Unfall war er zwar in psychisch besserer Verfassung, er war aber überzeugt davon, dass steuerlich kein Handlungsbedarf bestehe, da eben das Kapitalvermögen in der Schweiz lag, die Bank ihm das Gefühl gab, dass sie alles für ihn erledige und aufgrund der Verluste keine Steuerpflicht erkennbar war. Darüber hinaus hat Herr Bf beispielsweise für das Jahr 2008 Steuererklärungen mit Vermietungseinkünften eingereicht, die aufgrund von Unwissenheit um über EUR 3 Tsd zu hoch angegeben wurden. Ein ganz klares Indiz dafür, dass hier kein vorsätzlich abgabenverkürzender Steuerpflichtiger am Werk gewesen sein kann.

Unser Mandant hat bis dato fahrlässig seine fehlerhaften Abgabenerklärungen abgegeben, er hat eine Abgabenverkürzung weder ernstlich für möglich gehalten noch sich mit ihr abgefunden und ihm ist diese falsche Ansicht erst im Zuge verstärkter Medienberichterstattung bzw. schlussendlich durch unsere Beratung bewusst geworden. Zum damaligen Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärungen war ihm das Unrecht seiner Handlung und die daraus resultierenden Konsequenzen in keiner Weise bekannt und bewusst. In den Jahren vor dem Unfall ist er ebenfalls - wie oben angeführt — davon ausgegangen, dass Endbesteuerung besteht und /bzw „alles in der Schweiz erledigt werde“. Auch das bloße Nichteinholen von Erkundigungen ließe im Übrigen auf keinen bedingten Vorsatz schließen (FG Münster, Ik 1544/04, E vom 05.09.2007). Im Gegensatz zur im angeführten UFS-Erkenntnis vom 11.10.2012 betroffenen Berufungswerberin, der grundsätzlich die Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte bekannt war (sie hatte die deutschen, nicht aber die schweizer Kapitaleinkünfte in Österreich erklärt), war dies unserem Mandanten weder bekannt, noch bewusst.

Herr ABf ist nach entsprechender Aufklärung und Beratung durch uns unverzüglich seiner Pflicht nachgekommen und es wurde mit der Offenlegung vom 03.07.2013 bei der zuständigen Abgabenbehörde Selbstanzeige erstattet.

Die Unterstellung einer Schutzbehauptung und der Vorwurf, dass mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden könne, dass unser Mandant

eine Steuerverkürzung mit zumindest bedingtem Vorsatz begangen habe ist schon deshalb nicht haltbar, da definitionsgemäß keine vorsätzliche Handlung unseres Mandanten vorliegt. Eine eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellung der Abgabenhinterziehung ist damit nicht erfolgt.

Die Beurteilung ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem zu berücksichtigen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz zwingend als Tatbestandselement erforderlich ist. Eine Abgabenhinterziehung kann somit erst als erwiesen gelten kann, wenn — in entsprechend nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht.

Andernfalls bzw. wenn keine eindeutige und jeden Zweifel ausschließende Feststellung möglich ist, gilt der allgemeine Grundsatz, dass im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten zu entscheiden ist. Es darf daher nicht das Vorliegen eines Eventualvorsatzes, sondern bestenfalls bewusste Fahrlässigkeit angenommen werden. Nach herrschender Meinung ist die Unschuldsvermutung auch für die Beurteilung der „hinterzogenen Abgabe“ anzuwenden (Ritz, BAO, 3. Auflage, §207 Rz 15).

Der Abgabenverkürzung lag kein vorsätzliches Verhalten unseres Mandanten zu Grunde. Die unterlaufene Ordnungswidrigkeit wurde durch die Sachverhaltsdarstellung und Offenlegung vom 03.07.2013 berichtigt und § 207 Abs. 2 BAO iVm §§ 8 Abs. 1, 33 Abs. 1 FinStrG kann nicht zur Anwendung kommen. Somit ist in weiterer Folge von der kürzeren Verjährungsfrist für Abgaben von fünf Jahren auszugehen. Eine Nachforderung von Abgaben der Jahre 2003-2006 erfolgt demnach rechtsgrundlos und den entsprechenden Bescheiden ist seitens unseres Mandanten nicht Folge zu leisten.

Sollte dieses Rechtsmittel zur Entscheidung an den UFS vorgelegt werden, so beantragen wir bereits jetzt die Anberaumung eines Erörterungstermins sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung."

Das Finanzamt wies die Beschwerden des Bf. mit Beschwerdevorentscheidungen vom 23. Jänner 2014 als unbegründet ab.

In den Beschwerdevorentscheidungen hinsichtlich der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2006 führte das Finanzamt aus, dass in dieser ausgeführt worden sei, dass der Abgabenverkürzung kein vorsätzliches Verhalten zu Grunde gelegen gewesen sei. Dies habe zur Folge, dass die Jahre 2003 bis 2006 verjährt seien.

Wenn in der Beschwerde ausgeführt werde, dass für einen steuerlichen Laien die Steuerpflicht von ausschüttungsgleichen Erträgnissen nicht sofort erkennbar sei, so sei anzumerken, dass der diesbezügliche steuerliche Anteil gegenüber den Zinsen und Dividenden in den Jahren 2003 bis 2006 lediglich rund 4 % betragen habe. Dagegen hätten die Zinsen und Dividenden, die direkt aus der Ertragnisaufstellung ablesbar seien, z. B. im Jahre 2003 Euro 85.887 betragen. Die darauf entfallende ausgewiesene Quellensteuer sei mit Euro 357,64 belastet worden. Diese offensichtlich

äußerst geringe Steuerbelastung müsse jedem Kontobesetzer auffallen. Der in der Beschwerde angeführte Vermögensverlust für 2003 sei jedoch in den Aufstellungen der Bank nicht direkt ersichtlich und sei in der Berufung nur durch Gegenüberstellung der Vermögensaufstellungen der Bank zum 31. Dezember 2002 - diesbezüglich lägen dem Finanzamt keine Unterlagen vor - und dem 31. Dezember 2003 rückgerechnet worden.

Zum Einwand in der Beschwerde, dass der gesamte Wertzuwachs zwischen 1999 bis 2003 nicht 90% betragen habe, da der Bf. den genauen Wert seiner Einlagen nicht mehr wisse und seine diesbezügliche Adresse falsch gewesen sei, sei festzustellen, dass dem Prüfer die seinerzeitig getätigte Angabe vom Bf. von rund 9 Mio ATS sehr sicher erschienen sei. Falls ein anderer Wert richtig wäre, könnte dies auch nachgewiesen werden. Im Übrigen würde aber auch eine Wertsteigerung von der nun angeführten Einlage zwischen rd. Euro 800.000 bis Euro 900.000 auf Euro 1,314.440 - lt. Beschwerde Vermögensstand zum 31. Dezember 2002 - einen Zuwachs zwischen 46 bis 64 % von 1999 bis 2002 bedeuten.

Es sei davon auszugehen, dass der Bf. gewusst habe, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen bereits über viele Jahre hinweg nicht angegeben worden seien und dass er es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen habe, dass dadurch Steuern hinterzogen worden seien.

Dem Finanzamt seien Jahr für Jahr vom Bf. unterschriebene handschriftlich ausgefüllte Steuererklärungen, auch nach dem Unfall, vorgelegt worden. Der Bf. habe die Felder unter Punkt 5.3 Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen ohne Kapitalertragsteuerabzug samt den Unterteilungen wie z.B. anrechenbare ausländische Quellensteuer nie ausgefüllt. Der Umstand, dass er Kapitalerträge aus seinem Kapitalvermögen in der Schweiz habe, sei ihm jedenfalls bekannt gewesen.

Auch die in der Beschwerde angeführte Anfrage bei der A Bank sei ein Indiz dafür, dass der Bf. davon ausgegangen sei oder es zumindest ernstlich für möglich gehalten habe, dass er durch die Nichterklärung der gegenständlichen Kapitaleinkünfte eine Abgabeverkürzung habe bewirken können. Eine laienhafte Vorstellung sei für den bedingten Vorsatz ausreichend.

Zudem werde die Sicherstellung der Besteuerung von Kapitaleinkünften aus der Schweiz schon seit vielen Jahren in den Medien thematisiert.

Alleine aus dem Umstand, dass diese Kapitalerträge vom Bf. nicht deklariert worden seien, sei bereits ein bedingter Vorsatz durch fehlende Angaben in den Steuererklärungen anzunehmen. In der Beschwerde werde auch angeführt, dass sich der Bf. in den 0. Jahren seiner im Jahre 2003 begonnenen Vermietungstätigkeit stets persönlichen Rat hinsichtlich der Vermietungseinküfte und der Ausfüllhilfe der Steuererklärungen beim Finanzamt geholt habe. Diese Vermietungseinkünfte seien gegenüber den Kapitaleinkünften sehr gering. Der Bf. habe sich beim Finanzamt somit hinsichtlich dieser geringen Vermietungseinkünfte beraten lassen und dabei offensichtlich nie die wesentlich höheren Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Schweiz auch nur erwähnt.

Obwohl der Bf. persönlich beim Finanzamt gewesen sei und sich hinsichtlich seiner Einkommensteuererklärungen Auskunft geholt habe, habe er es nicht für nötig befunden, sich zumindest seine in der Beschwerde angeführte Meinung oder die Meinung der A Bank, dass für ihn in Österreich kein Handlungsbedarf bestünde, bestätigen zu lassen.

Dass der Bf. gutgläubig der Auffassung gewesen wäre, diese Erträge in den Steuererklärungen nicht angeben zu müssen, könne in Ansehung der vorstehenden Ausführungen nicht angenommen werden.

In den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden der Jahre 2003 bis 2006 sei bei der Prüfung der Vorfrage, ob Abgabenhinterziehung vorgelegen habe, zu Recht von Hinterziehung ausgegeangen worden. Daher gelte die verlängerte Verjährungsfrist von zehn Jahren, die Jahre 2003 bis 2006 seien somit noch nicht verjährt gewesen.

In den Beschwerdevorentscheidungen hinsichtlich der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2006 verwies das Finanzamt auf die Beschwerdevorentscheidungen betreffend der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2003 - 2006.

In der Beschwerde vom 8. November 2013 bekämpfe der Bf. inhaltlich die Verlängerung der Verjährungsfrist sowie die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2006. Die Beschwerde richte sich somit gegen die Verfahren, die Einkommensteuerbescheide in der Sache selbst würden nicht weiter bestritten.

In den Beschwerdevorentscheidungen hinsichtlich der Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen betreffend der Jahre 2003 bis 2006 führte das Finanzamt aus, dass Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergäben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenaspruches folgenden Jahres gemäß § 205 Abs 1 BAO bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen seien.

Der Anspruchszinsenbescheid sei an die Höhe der im Bescheidspruch des Stammabgabenbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er könne daher nicht erfolgreich mit dem Argument, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig sei, bekämpft werden. Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löse gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liege je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Einer Abänderung des Stammabgabenbescheides sei daher gegenbenenfalls durch die amtswegige Erlassung eines neuen Zinsenbescheides Rechnung zu tragen.

Mit Schreiben vom 19. Februar 2014 beantragte der steuerliche Vertreter die Beschwerde vom 8. November 2013 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und führte in diesem nochmals bzw. ergänzend zu dieser aus, dass gemäß § 9 FinStrG dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet werde, wenn ihm bei einer Tat ein

entschuldbarer Irrtum unterlaufe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließe.

§ 9 FinStrG unterscheide nicht zwischen Tat- und Rechtsirrtum. Jeder Irrtum sei daher geeignet, die Zurechnung der Schuld auszuschließen, falls er entschuldbar sei (OGH vom 7. November 1975, 13 Os 73/73, LSK 1976/35, VwGH vom 18. Mai 2006, 2005/16/0260). Im Bereich des Finanzstrafrechts sei also ein Rechtsirrtum dem Tatirrtum gleichgestellt (VwGH vom 30. April 1981, 80/16/0071 und vom 18. Mai 2006, 2005/16/0260)

Sei der Irrtum unentschuldbar, so sei dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Somit besage der ausdrückliche Gesetzeswortlaut, dass im Falle eines Irrtums, auch bei dessen Unentschuldbarkeit, Vorsatz ausgeschlossen sei (§ 9 FinStrG).

Laut Entscheidung des obersten Gerichtshofes vom 4. September 1973 sei im Finanzstrafrecht eine der modernen Rechtsentwicklung Rechnung tragende Irrtumsregelung, welche auch darauf Bedacht nehme, dass die Gesellschaft heute weitgehend von Normen geleitet werde, die im allgemeinen Wertebewusstsein nicht vorgebildet seien und auch nicht von jedem Normadressaten - möge er auch höhere Bildung haben - zur Gänze überschaut werden könnten, was insbesondere für die Vielzahl der steuerrechtlichen Vorschriften gelte, getroffen worden (OGH v. 4. September 1973, 12 Os 26/73, EvBI 1974/22).

Diese Entscheidung weise sehr klar auf die Komplexität steuerlicher Regelungen und Norminhalte hin und mache deutlich, dass diese insbesondere bei Laien nicht vorausgesetzt werden könnten.

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

Da der Bf. davon überzeugt gewesen sei, dass eine etwaige Steuerpflicht seiner ausländischen Kapitaleinkünfte gar nicht vorliegen könne, habe er — ohne jeglichen Vorsatz — diesbezüglich auch keine weiteren Erkundigungen eingeholt. Er hätte ausschließlich Zweifel hinsichtlich der richtigen Ermittlung der Überschusseinkünfte aus Vermietung gehabt, weswegen er auch diesbezüglich entsprechenden Rat beim Finanzamt eingeholt hätte.

Im Zusammenhang mit den ausländischen Kapitaleinkünften sei weiters darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des UFS nicht einmal Wirtschaftstreuhändern der Vorwurf des Vorsatzes — nicht einmal der groben Fahrlässigkeit — gemacht werde, wenn sie mit den Untiefen des Internationalen Steuerrechts (Anknüpfung der unbeschränkten Steuerpflicht an Wohnsitz in Österreich, Glaube an Existenz eines DBA zwischen Österreich und Cayman

Islands) nicht vertraut seien (UFS Linz 17.3.2009, RV/0087-L/03). Die jüngere Rechtsprechung des VwGH belege, dass auch bei Personen des Wirtschaftslebens der einschlägige Wissensstand nicht überschätzt werden dürfe (gelte insbesondere bei der abgabenrechtlichen Beurteilung komplexer Sachverhalte) und der Vorwurf des „Wissen müssen“ maximal ein fahrlässiges Verhalten begründen könne, nicht jedoch Vorsatz (VwGH 9.7.2008, 2008/13/0050).

Ähnlich sei auch zum Irrtum über die Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte im Bereich der DBA-Anwendung entschieden worden (BayOLG 30.1.1990. RReg 4 St 132/89, wistra 1990, 202, 203).

Das für die subjektive Tatseite des Deliktes der Abgabenhinterziehung erforderliche „Verwirklichenwollen“ des Sachverhaltes könne in dem Verhalten des Bf. keinesfalls erblickt werden. Vielmehr sei dieser aufgrund der (von ihm wahrgenommenen) Auskünfte der A davon überzeugt gewesen, dass für ihn in Österreich kein steuerlicher Handlungsbedarf bestehe. Hinsichtlich der schweizer Kapitaleinkünfte habe er daher keinerlei Zweifel betreffend die Nichtnotwendigkeit der Angabe in den Steuererklärungen gehabt. In diesem Zusammenhang sei auf den beigefügten Aktenvermerk des Bf. vom 20.01.2014 hinzuweisen, welcher nochmals den Sachverhalt aus dessen persönlicher Sicht verdeutlichen solle.

Aus dem Verhalten des Bf. sei erkennbar, dass er sich nicht mit den verpönten Folgen einer Abgabenhinterziehung abgefunden habe und er eine Abgabenhinterziehung auch keinesfalls angestrebt habe. Es wäre für einen vorsätzlich handelnden Abgabenhinterzieher ja völlig widersinnig, einerseits schweizer Kapitaleinkünfte bewusst zu hinterziehen und andererseits nicht eingenommene Vermietungseinkünfte anzugeben (was der Bf., wie ja amtsbekannt sei, irrtümlich, und selbstverständlich ebenfalls ohne Vorsatz, gemacht habe).

Beides deute wohl auf Fahrlässigkeit hin, ein entsprechender Vorsatz könne nach menschlichem Ermessen jedoch eindeutig ausgeschlossen werden.

Bezüglich der Anmerkung in der Beschwerdevorentscheidung, die - in den Anfangsjahren - geringe Quellensteuerbelastung, müsste jedem Kontobesitzer auffallen, sei u.a. entgegenzuhalten, dass dies — wenn überhaupt - nur bei genauer Prüfung der Bankbelege auffallen hätte können. Ohne entsprechendes Fachwissen sei dies nicht ohne weiteres möglich.

Darüber hinaus hätten auch nicht realisierte Kursverluste (Stichwort: Argentinien-Anleihen), die die Gesamtvermögenswerte zum Teil zwischenzeitig massiv gedrückt hätten, weitere klare Indizien dafür gegeben, dass kein weiterer steuerlicher Handlungsbedarf bestehe. Kursschwankungen, in beide Richtungen, müssten ja per se auch keine Steuerpflicht hervorrufen.

Detailunterlagen zu den Einzahlungen und der sich daraus errechneten Performance (vgl dazu die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung) seien aufgrund der lange

zurückliegenden Jahre nicht mehr vorhanden; ein weiterer Nachweis sei daher leider nicht möglich.

Es sei nochmals festzuhalten, dass die in der Beschwerdevorentscheidung dazu getroffene Aussage, dass es der Bf. zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen hätte, Steuern zu hinterziehen, nicht den Tatsachen entspreche. Die Aussage fuße auf reinen Mutmaßungen ohne dass ein Beweis dazu erbracht werden könne bzw. habe erbracht werden können.

Der steuerliche Vertreter ersuche daher die in der Berufung vom 08.11.2013, sowie die in diesem Schreiben angeführten Argumente entsprechend zu würdigen und eine antragsgemäße Entscheidung im Sinne dieser Ausführungen zu treffen.

Auch möglicherweise sogar grob fahrlässiges Verhalten stelle keinen Vorsatz dar, die lange Verjährungsfrist komme daher nicht zu tragen. Auch im Zweifelsfall wäre jedenfalls „pro-reo“ zu entscheiden.

Im Akt befindet sich ein vom Bf. am 20. Jänner 2014 erstelltes und an dessen steuerlichen Vertreter gerichtetes Schreiben in dem dieser ersucht wird, u. a. nachfolgende Fakten in die Beschwerde einzubringen.

Der Bf. habe die Abgabe der Steuererklärungen - u. a. - für die Jahre 2003, 2004 und 2005 persönlich beim Finanzamt vorgenommen, da er in Steuerfragen sowie im Umgang mit den Drucksorten völlig verunsichert und unerfahren gewesen sei. Dabei habe ein Finanzbeamter die Eintragungen betreffend der vorgelegten Rechnungen und der AfA vorgenommen. Der Bf. habe die Steuererklärungen im Vertrauen auf deren Vollständigkeit und Richtigkeit eigenhändig unterschrieben, ohne jedoch die gesamten Bestimmungen zu erfassen, zu realisieren und zu erkennen.

Die frühere berufliche Tätigkeit des Bf. habe nichts mit Steuerfragen zu tun gehabt.

Die A Bank habe den Bf. niemals darüber informiert, dass die in Rede stehenden Anlagen in Österreich steuerpflichtig seien, es sei nur schweizer Recht und Abgaben relevant. Diese sei in Wirklichkeit nur an weiterer Veranlagung interessiert gewesen, der Bf. sei auf Grund des unfallbedingten Schädeltraumas total überfordert gewesen.

Im Zuge einer im Juli 2013 beim Finanzamt erfolgten persönlichen Vorsprache habe er eine Erklärung unterschrieben ohne zu realisieren, welche Beträge auf Grund der Wohnung auf ihn zukämen. Eine Räumungsklage sei aussichtslos gewesen. Auch in diesem Fall solle erwogen werden, dass keine vorsätzliche Steuerhinterziehung seitens des Bf. vorliege.

Im Akt befindet sich weiters eine vom Bf. erstellte Aufstellung betreffend der Spitals- und Rehaaufenthalte, die der in Rede stehende Verkehrsunfall nach sich zog. Aus dieser geht hervor, dass der Bf. einen Monat und drei Wochen in diversen Spitätern hinsichtlich mehrerer schwerer Verletzungen behandelt wurde.

Außerdem befindet sich im Akt ein am 17. November 2008 von einer Fachärztin für Psychiatrie und Neurologie erstelltes psychiatrisch-neurologisches

Sachverständigengutachten, in dem u. a. die Fragen, ob der Bf. durch den o. a. Verkehrsunfall seelische Schmerzen erlitten habe und welche Dauer und Intensität diese für den Bf. aufgewiesen hätten, wie folgt beantwortet wurden:

"Mittelgradige seelische Schmerzen, in schwankendem Ausmaß von 2 - 3 Stunden täglich seit dem Unfall, dies ergibt gerafft und komprimiert 88 Tage mittelgradiger seelischer Schmerzen, leichte seelische Schmerzen, episodisch, in schwankendem Ausmaß von ca. 2 Stunden täglich, ca. 3 Mal wöchentlich seit dem Unfall, dies ergibt gerafft und komprimiert 52 Tage leichter seelischer Schmerzen."

In der am 23. März 2016 abgehaltenen Beschwerdeverhandlung wurde folgende Niederschrift erstellt:

"Der Bf. auf Befragen des Richters, wie das Vermögen in die Schweiz gekommen ist: ich habe von den Eltern Geld bekommen und dann habe ich gespart. Ich habe sehr, sehr asketisch gelebt. Ich bin spartanisch erzogen worden, das war damals so, das hat mir auch nichts ausgemacht.

Der Bf. auf Befragen des Richters, wie er das Geld in die Schweiz gebracht habe: da war ich im Haus (in Wien) bei der A-Bank. Damals bin ich mit dem Geld nicht in die Schweiz gefahren. Das war erst später.

Der Bf. auf Befragen des Richters, ob er damals Berater gehabt habe: eigentlich nicht. Damals habe man ganz allgemein gesagt, dass das Geld in der Schweiz sehr sicher sei. Der steuerliche Vertreter: die Schweiz sei damals für viele ein „sicherer Hafen“ gewesen. Der Bf.: Er sei damals sehr verunsichert gewesen. In der Schweiz habe es damals geheißen, dass das Geld dort sicher sei. Er habe über die Schweiz so viel gewusst, dass die dort sehr gut wirtschaften und das Geld dort sehr sicher sei.

Ein Herr von der schweizer Bank (A) habe ihm gesagt, dass er sich um nichts zu kümmern brauche, die Bank würde sich um alles kümmern. Die Bank mache alles. Am Telefon habe ihn der Berater angerufen, - dann habe er auch ein Fax bekommen (2004) – dass der Kurs so stark gefallen sei. Der habe ihm dann gesagt, dass das schon wieder werden werde.

Der steuerliche Vertreter: dem Bf. sei kommuniziert worden, dass sich die Bank um alles kümmern werde. Es habe massive Kursverluste gegeben. Im Jahr 2002 sei das Vermögen innerhalb eines Jahres um Euro 80.000,000 gesunken.

Der Bf. auf Befragen des Richters, wie der Name des Beraters geheißen habe: ein gewisser B. Der sei aber nur kurz dort gewesen, der habe 2004 dieses Fax geschrieben. Der habe ihn angerufen, der habe ihm das aber auch persönlich in der Bank gesagt. Ich habe dann einmal (telefonisch) rückgefragt, weil ich einen Verlust von Euro 40.000,00 hatte, die haben dann gesagt, dass sie ich darum kümmern würden. Der Verlust von Euro 40.000 beziehe sich auf die Steuern.

Der Bf. auf nochmalige Frage des Richters: die Bank habe ihm kommuniziert, dass sie sich um alles, auch um die Besteuerung, kümmern werde. Das hat mir die A Schweiz

gesagt, die Bankstelle im Haus in der Straße. Ob der Berater ständig oder nur fallweise in der Straße gewesen ist, kann ich nicht sagen.

Der Bf. auf Befragung des Richters (unter Bezugnahme auf Punkt 3. des Schriftsatzes des Bf. vom 20. Jänner 2014):

Es wurde mir auch Kantonalsteuer abgezogen, da die Schweizer gesagt haben, dass schweizer Recht gelte.

Der Bf. auf Befragen des Richters: ich habe kein Girokonto in Österreich. Ich habe ein Pensionskonto.

Über diesbezügliches Befragen gibt der Bf. an, dass nur einmal im Jahre 1999 die gegenständliche Veranlagung von 8 oder 9 Millionen Schilling erfolgt ist. Der Großteil der Ersparnisse, die nach 1999 erzielt wurden, wurden in Österreich ausgegeben bzw. auf österreichischen Sparbüchern veranlagt.

Der Bf. auf Befragen des Richters, ob er die Erträge, die er in der Schweiz erzielt hat in der Schweiz belassen hat: glaublich 2011 habe ich davon - einmal oder zweimal – Geld abgezogen, da ich dieses gebraucht habe. Das andere Geld liegt immer noch in der Schweiz. Da ich mich nicht auskannte, wie die Einkünfte, die ich aus Vermietung und Verpachtung erzielte, in der Einkommensteuererklärung zu erfassen sind, holte ich mir diesbezüglichen Rat beim Finanzamt, beim zuständigen Referenten.

Über Vorhalt des Richters dass in den Einkommensteuererklärungsformularen unter Punkt 5. Einkünfte aus Kapitalvermögen angeführt sind und unter Punkt 5.3. Einkünfte aus ausländischen Kapitalanlagen ohne Kapitalsteuerabzug, gibt der Bf an, dass er sich mit diesen Formularen in keiner Weise ausgekannt habe.

Auf die Idee, die schweizer Kapitaleinkünfte anzugeben sei der Bf. gar nicht gekommen, da ihm seitens der Angestellten von der A-Bank erklärt worden sei, dass alles erledigt sei. Drucksorten habe ich nicht angesehen.

Der Bf. auf Befragung des Richters, wie er auf die Idee gekommen sei, eine Selbstanzeige zu erstatten: das sei in allen Zeitungen gestanden, das hätten auch alle Leute gesagt. Der steuerliche Vertreter: 2013 sei das Steuerabkommen mit der Schweiz abgeschlossen worden. Die Banken hätten dann ihre Kunden darauf hingewiesen, dass sie da was tun müssten.

Der Bf.: durch diese Informationsquellen wurde ich verunsichert und zwar in dieser Weise, dass das Bankgeheimnis sich ändert bzw. dass sich die Steuerfragen ändern.

Der steuerliche Vertreter: die Bankberater der A sind an ihre Kunden herangetreten, mit der Empfehlung sich an Steuerberater zu wenden, um die steuerliche Situation beurteilen zu lassen. Der Grund dieser Empfehlung lag im Steuerabkommen mit der Schweiz (Steuerabkommen Schweiz-Österreich).

Der steuerliche Vertreter gibt an, dass der Bf. im Jahre 2013 aus diesem Grund erstmals mit ihm in Kontakt getreten sei.

Der Bf. auf die Frage des Richters, warum der Bf. vor 2013 keine Dienste eines Steuerberaters in Anspruch genommen habe, beantwortet der Bf. damit, dass das alles das Finanzamt erledigt habe und er somit keinen Steuerberater benötigt habe.

Der steuerliche Vertreter: Erst durch den Hinweis der A-Berater habe sich der Bf. veranlasst gesehen, sich steuerlich vertreten zu lassen.

Der Bf. auf die Frage des Richters, ob er (nach dem Unfall) besachwaltet worden sei: nein, das sei er nicht.

Über Befragen des Vertreters des Finanzamtes, wo sich das Geld, das in die Schweiz gebracht wurde, vor dem in die Schweizverbringen befunden habe, gibt der Bf. an, dass das Geld auf Sparbüchern bzw. auf dem Girokonto gewesen sei. Der Vertreter des Finanzamtes gibt weiters an, dass seit den frühen 90-iger Jahren Kontozinsen in Österreich versteuert werden.

Der Vertreter des Finanzamtes bringt vor, dass bei einem Vermögen von beispielsweise Euro 600.000,00 im Jahre 1998 Zinsen in Höhe von 3-4% des Guthabens entstanden seien und dass diese zu verkesten gewesen seien. Dadurch hätte auffallen müssen, dass in Österreich Zinserträge zu versteuern seien. Die in der Schweiz in den Jahren 1999-2005 zu bezahlenden Quellensteuern hätten lediglich die Hälfte der in Österreich im Jahre 1998 zu entrichtenden KEST (Euro 6.000,00 bei angenommenen Zinsen in Höhe von Euro 24.000,00) betragen. Da seit dem Jahre 1993 Kapitalertragsteuer auf Sparbücher erhoben wurde, hätte dem Bf. bewusst sein müssen, dass Zinserträge in Österreich mit 25% zu versteuern seien.

Der Vertreter des Bf. bringt vor, dass das sich in Österreich auf dem Sparbuch befindliche Guthaben trotz der Entrichtung der jährlichen KEST vermehrt habe. Bei dem auf dem Depot in der Schweiz befindlichen Vermögen seien Verluste erfolgt, sprich, das Vermögen hätte sich im Jahr 2003 vermindert, somit sei für den Bf. nicht erkennbar gewesen, dass er trotz dieser Verluste einer diesbezüglichen Steuerpflicht unterlegen gewesen sei, zumal der schweizer Bankberater gesagt habe, er brauche sich um nichts kümmern.

Der Richter gibt diesbezüglich an, dass sich das Vermögen in der Schweiz im Zeitraum 1999-2012 mehr als verdoppelt hat.

Der Prüfer gibt an, dass sich das in der Schweiz befindliche Vermögen speziell in den Jahren 1999-2002 in enormem Ausmaß vermehrt habe. Die Steigerung sei von ca. Euro 650.000,00 auf Euro 1.234.000,00 erfolgt, das entspricht einem Zuwachs von Euro 574.000,00.

Der Prüfer gibt an, dass seitens der schweizer Banken im Jahre 2013 ganz allgemein die Beratungen dahingehend erfolgt seien, dass auf Grund der Gesetzesänderungen, die ihre Wurzel im Abkommen, das Österreich mit der Schweiz abgeschlossen hatte, hätten, welche Variante (Selbstanzeige oder Steuerabgeltung von mindestens 15% in der Schweiz) günstiger sei. Im Falle des Bf. hätten sich diesbezüglich im Falle der langen Verjährungsfrist 8,7% Steuer ergeben und im Falle der kurzen Verjährungsfrist 3,5%.

Weiters gibt der Prüfer an, dass das Thema Veranlagungen in der Schweiz auf Grund des

Umstandes, dass im Jahre 2008 Steuer-CD's von der Schweiz ins Ausland gelangten, ab diesem Jahr ein sehr großes gewesen sei.

Der steuerliche Vertreter gibt an, dass sich der Bf. erstmalig 2013 steuerlich hat beraten lassen auf Anraten der Bank.

Der Bf. gibt an, dass er keine Ahnung vom Steuerrecht hätte, wie 99% der anderen Bürger auch. Außerdem habe er durch seinen im Jahre 2004 erlittenen unverschuldeten Verkehrsunfall gesundheitliche Probleme, die ihn davon abhielten, sich mit steuerlichen Fragen auseinanderzusetzen. Der Richter gibt dem Bf. auf dessen Ausführungen, wonach er sich als Steuerbetrüger behandelt fühle, bekannt, dass gegen ihn kein Finanzstrafverfahren anhängig sei bzw. anhängig gewesen sei und er somit nicht als Steuerbetrüger zu beurteilen sei.

Der Betriebsprüfer gibt an, dass die Abgabe der Steuererklärung für das Jahr 2003 vor dem Unfall erfolgt sei. Der Richter führt diesbezüglich an, dass die Steuererklärung für das Jahr 2003 am 26. März 2004 beim Finanzamt einlangte und dass der Unfall am 8. April 2004 erfolgt sei. Der Prüfer verweist auf seine Ausführungen im BP-Bericht, der Niederschrift über die BP sowie die BVE sowie auf die dort angeführt Entscheidung des UFS aus dem Jahre 2012.

Der steuerliche Vertreter gibt hinsichtlich der im vorigen Absatz erwähnten Entscheidung des UFS an, dass aus den in der Beschwerde diesbezüglich angeführten Gründen dieser Fall nicht vergleichbar sei mit dem Fall seines Mandanten. Warum dieser Fall nicht vergleichbar ist, wird in der Berufung bzw. im Vorlageantrag angeführt.

Der Vertreter des Finanzamtes führt hinsichtlich dieses Erkenntnisses aus, dass er diesem aus folgenden Gründen sehr wohl Essentialles abgewinnen könne: es hätte dem Bf. auf Grund des Umstandes, dass er in den Jahren vor 1999 ca. Euro 4.000,0 bis Euro 6.000,00 für sein Sparbuch bzw. für seine in Österreich befindliche Anlage und die daraus erfließenden Zinserträge zu entrichten gehabt habe, auffallen müssen, dass die von ihm zumindest im Zeitraum 1999-2003 entrichtete schweizer Quellensteuer vergleichsweise verschwindend gering im Vergleich zur österreichischen Kapitalertragsteuerbelastung gewesen sei. Diese hätte ca. 1/20-tel der in Österreich zu entrichtenden Kapitalertragsteuer betragen. Zumindest bis zum Unfall hätten die im vorigen Satz geschilderten Umstände dem Bf. auffallen müssen, wobei anzumerken ist, dass damit die Jahre 2000-2003 (siehe die Ausführungen oben, Abgabe der Steuererklärung 2003 am 26. März 2004) gemeint sind.

Der steuerliche Vertreter bringt vor, dass sich der Bf. nicht näher mit der schweizer Quellensteuer auseinandergesetzt hat, da er laut seiner Auskunft (Bf.) keine Unterlagen erhalten habe. Diese hätten zwar existiert, seien aber banklagernd gewesen.

Der Bf. gibt diesbezüglich an, dass er später, wörtlich „vor ein paar Jahren“, einen Pack Unterlagen erhalten habe.

Der Betriebsprüfer stellt die Frage, woher der Bf. gewusst habe, dass die Argentinienanlagen Verluste verursacht hätten, wenn der Bf. tatsächlich keine Unterlagen erhalten habe.

Diesbezüglich merkt der Richter an, dass in dem vom 20. Jänner 2014 vom Bf. an seinen steuerlichen Vertreter gerichteten Schreiben, in dem der Bf. seinem steuerlichen Vertreter diverse Fakten mitteilte, unter Punkt 3. Bezug genommen wird auf eine A-Nachricht vom 8. Dezember 2004. Eine Kopie dieser A-Nachricht wurde dem Finanzamt sowie dem BFG vom Bf. übergeben und diese wird vom BFG zum Akt genommen. In diesem Fax, das von der A-Bank an den Bf. gerichtet ist, ist die Rede davon, dass die Argentinienanlage problematisch ist. Dieses stammt vom 8. Dezember 2004. Mit Ausnahme dieses Fax sowie des oben angesprochenen Nachrichtenkonvolutes, das der Bf. vor einigen Jahren erhalten habe, habe der Bf. lediglich telefonische Nachrichten über sein schweizer Depot erhalten.

Der steuerliche Vertreter gibt diesbezüglich an, dass der Bf. auf Grund des Umstandes, dass er keine Unterlagen über sein schweizer Depot erhielt, die oben angesprochene Quellensteuerproblematik nicht erkennen konnte.

Der Betriebsprüfer merkt diesbezüglich an, dass in der Beschwerde argumentiert worden sei, dass der Bf. auf Grund des Umstandes, dass er keine Vermögenszuwachse gehabt habe, nicht erkennen habe können, dass er nicht steuerpflichtig sei. Es stellt sich somit die Frage, warum der Bf. wusste, dass er keine Zuwächse gehabt habe, wenn er keine Unterlagen gehabt habe. Der Prüfer wendet weiters ein, dass das Depot durch erfolgte Anlageverkäufe sowie Anlagekäufe einem ständigen Wandel unterlegen sei. Daher müssten Unterlagen über Kauf- und Verkaufaufträge vorhanden sein. Der Prüfer bringt weiters vor, dass über die Auskunft der A-Bank, wonach für den Bf. alles steuerliche erledigt sei, keine Unterlagen existierten. Dies müsste in irgendeiner Form dokumentiert sein.

Der Bf.: Die An- und Verkäufe der verschiedenen Anlagen wurden in der Weise vorgenommen, dass ich vom A-Bankberater Anrufe erhielt, in denen er mir vorschlug, gewisse Anlagen zu verkaufen und im Gegenzug andere Anlagen zu kaufen. Die Auskunft, wonach steuerlich alles erledigt sei, ist lediglich in mündlicher Form erfolgt.

Der steuerliche Vertreter führt aus, dass beim Bf. kein Vorsatz vorgelegen habe. Das sich verlassen auf die Auskunft des A-Bankberaters, wonach steuerlich alles erledigt sei, sei als leicht oder grob fahrlässig zu beurteilen, keinesfalls stelle dies eine vorsätzliche Handlung dar. Dass der Bf. keine Steuern bewusst hinterziehen wollte sei auch auf Grund des Umstandes, dass dieser fiktive Mieteinnahmen erklärt habe, ersichtlich. Auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde wird verwiesen.

Der steuerliche Vertreter verweist weiters auf Ritz, BAO, 4. Auflage, § 207 Rz 15, wonach im Zweifelsfall davon auszugehen sei, kein Vorsatz vorliege.

Der Bf. führt aus, dass er, wenn er bereits steuerlich vertreten gewesen wäre, diverse Aufwendungen bei seinen Einkünften aus V+V geltend gemacht hätte und zusätzlich nicht

die fiktiven sondern die tatsächlich erzielten Einnahmen angegeben hätte. Die A-Bank sei sehr daran interessiert gewesen, dass sein Geld dort verbleibe und habe ihn immer wieder beruhigt, in dem sie ihm gesagt habe, dass alles in Ordnung sei."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006:

Gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 1, lit b BAO idF BGBI. I Nr. 14/2013 ist die Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorkommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte ("Neuerungstatbestand").

Entscheidend ist, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie bereits in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen könnten.

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (*nova reperta*). Später entstandene Umstände (*nova producta*) sind keine Wiederaufnahmsgründe (vgl. *Ritz*, BAO, 5. Aufl., § 303, Tz 30, und die dort zitierte verwaltungsgerichtliche Judikatur).

Der Bw. erstattete mit Schreiben vom 3. Juni 2013 Selbstanzeige hinsichtlich der von ihm in der Schweiz erzielten - Näheres siehe oben - und bis zu diesem Zeitpunkt - in Österreich - nicht erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Nichtversteuerung dieser Einkünfte wurde dem Finanzamt erst durch diese Selbstanzeige bekannt. Damit kamen Tatsachen iSd § 303 Abs 1, lit b BAO idF BGBI. I Nr. 14/2013 neu hervor.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend der Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2006 seitens des Finanzamtes zu Recht erfolgte oder nicht.

§ 304 BAO lautet:

"Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmsantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht wird."

§ 207 Abs. 1 und 2 BAO lauten:

- "(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.*
- (2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei*

den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre (idF Betrugsbekämpfungsg 2010, BGBl. I 2010/105, nach § 323 Abs. 27 BAO ab 1.1.2003). Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe."

§ 208 Abs. 1 lit. a BAO lautet:

"1) Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird".

§ 209 Abs. 1 BAO lautet:

"(1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist."

§ 4 Abs. 2 BAO lautet auszugsweise:

"(2) Der Abgabenanspruch entsteht insbesondere

a) bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer

1.

2. für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z. 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht;

3. für Steuerabzugsbeträge im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte".

Sinn des § 304 BAO (idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013) ist, eine Wiederaufnahme zu verhindern, wenn die Sachentscheidung (insbesondere die Abgabenfestsetzung) wegen Eintrittes der Verjährung nicht mehr erfolgen darf (vgl. dazu Ritz, BAO⁵, § 304 Tz 3, und die dort angeführte VfGH-Rechtsprechung).

Die hier in Rede stehende Bemessung-(Festsetzungs-)Verjährung befristet das Recht, eine Abgabe festzusetzen. Sie führt zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde. Sinn der Verjährungsbestimmungen ist, dass infolge Zeitallaufes Rechtsfriede eintritt und dass Beweisschwierigkeiten und Fehler in der Sachverhaltsermittlung, die durch ein der Behörde zuzurechnendes Verstreichenlassen längerer Zeiträume entstehen, vermieden werden sollen. Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten (vgl. Ritz, BAO⁵, § 207 Tzen 1 ff, und die dort zitierten VwGH-Judikate).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die Verjährungsfrist gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, begonnen hat. Der Abgabenanspruch - beispielhaft - für die veranlagte Einkommensteuer für 2003 entstand gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Jahres 2003. Demnach begann die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2003. Die (reguläre, fünfjährige) Verjährungsfrist hätte durch die Verlängerung auf Grund nach außen erkennbarer Amtshandlungen, nach der Aktenlage erließ das Finanzamt den Einkommensteuererstbescheid am 27. April 2004 mit dem 31. Dezember 2009 geendet. Die Verjährungsfrist für nicht hinterzogene Abgaben beträgt daher als Folge des § 209 Abs. 1 erster Satz BAO (bei veranlagten Abgaben) jedenfalls sechs Jahre. Da im Jahr 2009, also in jenem Jahr, in dem die um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endete, vom Finanzamt keine nach außen erkennbaren Amtshandlungen gesetzt wurden und sich die Verjährungsfrist nicht um ein weiteres Jahr verlängerte, wäre damit - ausgehend von der regulären, fünfjährigen Verjährungsfrist - im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2003 vom 12. September 2013 bereits Verjährung eingetreten. Gleches gilt im vorliegenden Fall hinsichtlich der Beschwerdejahre 2004 bis 2006.

Der Abgabenanspruch für eine bestimmte Abgabenart und einen bestimmten Zeitraum ist ein einheitlicher Anspruch. Daher verjährt eine Abgabe als hinterzogene Abgabe in zehn Jahren, wenn auch die Abgabe nur zum Teil durch einen Hinterziehungssachverhalt belastet ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2169).

Der Tatbestand der hinterzogenen Abgabe iSd § 207 Abs. 2 BAO ist nach § 33 FinStrG zu beurteilen.

§ 33 Abs. 1 sowie Abs. 3 lit. a FinStrG lauten:

"(1) Einer Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

(3) a) Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßigt festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten."

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine im Abgabenveranlagungsverfahren zu klärende Vorfrage. Nicht erforderlich ist daher für die Annahme der zehn Jahre betragenden Verjährungsfrist ein rechtskräftiger Schulterspruch im Finanzstrafverfahren oder die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus (VwGH 29.9.1997, 96/17/0453; VwGH 30.10.2003, 99/15/0098; VwGH 17.12.2003, 99/13/0036). Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen (VwGH 26.4.1994, 90/14/0142; VwGH

17.12.2003, 99/13/0036). Die Beurteilung der Vorfrage hat in der Begründung des Bescheides zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich somit ergeben, aufgrund welcher Ermittlungsergebnisse sowie aufgrund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (VwGH 23.9.1988, 85/17/0132; VwGH 29.9.1997, 96/17/0453).

Wenn in der Beschwerde vermeint wird, dass die Bescheidbegründung des Finanzamtes diesen Vorgaben nicht entspräche, genügt es festzuhalten, dass Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Berufungsverfahren - nunmehr Beschwerdeverfahren - saniert werden können (VwGH 4.9.1986, 86/16/0083; VwGH 17.2.1994, 93/16/0117); daher kann z.B. die Begründung einer Entscheidung des BFG einen erstinstanzlichen Begründungsmangel sanieren.

Zum objektiven Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und 2 FinStrG gehört neben der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht - nach § 119 BAO sind die für den Bestand und den Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß, insbesondere im Rahmen der (einzureichenden) Abgabenerklärungen, offenzulegen - auch ein Erfolg, nämlich das Bewirken (Verursachen) einer Abgabenverkürzung. Die (vorsätzliche) Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wird unter dem Aspekt des § 33 Abs. 1 FinStrG erst (bzw. nur) dann relevant, wenn sie als Tathandlung einer Hinterziehung zu werten ist (vgl. dazu Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rzen 131, 181).

Im Beschwerdefall erfüllte der Bf. die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a FinStrG dadurch, dass er unter Verletzung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nach § 119 BAO (ausländische) Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Jahre 2003 bis 2006 nicht erklärte, sodass eine Verkürzung von Abgaben für diese Jahre bewirkt wurde. Dem Finanzamt wurde die Entstehung des konkreten (auf eine bestimmte Abgabenart und ein bestimmtes Veranlagungsjahr bezogenen) Abgabenanspruches erst im Zuge der obgenannten freiwilligen Meldung und dem daran anschließenden Ermittlungsverfahren im Jahre 2013 bekannt.

Subjektive Tatseite:

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfordert Vorsatz, wobei bedingter Vorsatz genügt.

Nach § 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 (bedingter Vorsatz).

Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der

freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 23.6.1992, 92/14/0036; VwGH 30.10.2003, 99/15/0098; VwGH 22.2.2012, 2009/16/0032).

Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verlönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, somit als nahe liegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist bzw. sich damit abfindet (vgl. VwGH 8.2.1990, 89/16/0201). Davon spricht man, wenn der Täter intellektuell erkannt hat, dass sein Verhalten zu einer Steuerverkürzung führen kann und er diesen Erfolg billigend in Kauf nimmt (vgl. Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rz 216, und die dort zitierte OGH- bzw. VwGH-Rechtsprechung).

Auch bedingter Vorsatz setzt grundsätzlich eine (die Abgabenverkürzung in Kauf nehmende) zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters voraus, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur aus seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter (freier) Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (vgl. VwGH 14.2.1988, 83/14/0105; VwGH 6.12.1990, 90/16/0064).

Von der Judikatur werden an die Wissenskomponente keine allzu strengen Maßstäbe angelegt. Demnach genügt es für den Hinterziehungsvorsatz des § 33 FinStrG, 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 grundsätzliche Bestehen der (inländischen) Einkommensteuerpflicht eines im Inland unbeschränkt Steuerpflichtigen hinsichtlich aller in- und ausländischen Einkünfte und damit auch jene von ausländischen Einkünften aus Kapitalvermögen muss auch einem steuerrechtlichen Laien bewusst sein bzw. kann - wie der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25. März 1999, 97/15/0056, ausgeführt hat - bei einer intellektuell durchschnittlich begabten Person jedenfalls vorausgesetzt werden; dies umso mehr als seit vielen Jahren auch in den Medien bzw. in der Öffentlichkeit über die Sicherstellung der Besteuerung von Kapitaleinkünften aus in der Schweiz angelegtem Kapitalvermögen (politische) Diskussionen geführt wurden und Schweizer Bankkonten aufgrund des dortigen Bankgeheimnisses bis zum Abschluss des Steuerabkommens Österreich - Schweiz, BGBl III Nr. 192/2012, das am 1. Jänner 2013 in Kraft trat, gemeinhin als "sicher" und damit als vor den österreichischen Steuerbehörden geschützt galten.

Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist auch regelmäßig anzunehmen, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfügt, von der potentiellen Steuerpflicht anfallender Erträge weiß.

Wie die Abgabenbehörde zu Recht ausführte, war auch zu berücksichtigen, dass den vom Bf. vorgelegten Einkommensteuererklärungen zweifelsfrei auch die Steuerpflicht der in Rede stehenden ausländischen Kapitaleinkünfte zu entnehmen war bzw. der Bf. mit seiner

Unterschrift auf den Abgabenerklärungen auch ausdrücklich versicherte, „*dass ich die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht habe. Mir ist bekannt, dass die Angaben überprüft werden und dass unvollständige oder unrichtige Angaben strafbar sind. Sollte ich nachträglich erkennen, dass die vorstehende Erklärung unrichtig oder unvollständig ist, so werde ich meiner Anzeigepflicht gemäß § 139 BAO unverzüglich nachkommen*“. Der Bf. musste damit jedenfalls davon ausgehen, dass die in den Einkommensteuererklärungen geforderten Angaben keinen Selbstzweck darstellen oder sonst irrelevant wären, sondern dass sie für die Festsetzung der Einkommensteuer von Bedeutung sind.

Der Vertreter des Finanzamtes wies in der mündlichen Verhandlung darauf hin, dass seit dem Jahre 1993 Kapitalertragsteuer auf Sparbücher erhoben worden sei und dass bei einem auf einem Sparbuch befindlichen Vermögen von beispielsweise Euro 600.000,00 in den Jahren vor 1999 jährlich ca. Euro 4.000,00 bis Euro 6.000,00 an Kapitalertragsteuer abzuführen gewesen sei. Dadurch hätte dem Bf. lt. dem Vertreter des FA zumindest bis zum Unfall auffallen müssen, dass die von ihm im Zeitraum 1999 bis 2003 entrichtete Schweizer Quellensteuer vergleichsweise verschwindend gering im Vergleich zur in Österreich zu entrichtenden Kapitalertragsteuer gewesen sei und dass diese (Schweizer Quellensteuer) ca. 1/20tel der Österreichischen KEST betragen hätte.

Hinsichtlich der im vorigen Absatz geschilderten Ausführungen des Finanzamtsvertreters wird betreffend der vom Bf. im Beschwerdezeitraum entrichteten Schweizer Quellensteuer auf die obige Darstellung der Tz 2 und 3 des Betriebsprüfungsberichtes verwiesen. Da der Dreimonatszinssatz laut Statistik Austria im Jahre 1996 5,1 Prozent, im Jahre 1997 4,4 Prozent und Jahre 1998 4,0 Prozent betrug, ist unter Beachtung des Umstandes, dass die Ersparnisse des Bf. vor dem Jahre 1999 in Österreich - auf Sparbüchern bzw. auf dem Girokonto - angelegt waren sowie des weiteren Umstandes, dass der Bf. in diesen Jahren lediglich Pensionseinkünfte erzielte und im Jahre 1999 mindestens Euro 650.000,00 auf das Schweizer Depot einzahlte, davon auszugehen, dass das vom Finanzamtsvertreter angeführte Beispiel hinsichtlich der vom Bf. in den genannten Jahren entrichteten Kapitalertragsteuer als zutreffend anzusehen ist.

Vor dem Hintergrund des oben Gesagten sowie insbesondere im Hinblick darauf, dass der Bf. sowohl in den Jahren vor 1999 als auch nach diesem in Österreich über Sparbücher und ein Pensionskonto verfügte - siehe die bezughabenden Ausführungen in der mündlichen Verhandlung - und dieser somit auf Grund des bei den österreichischen Bankkonten vorgenommenen KEST-Abzuges wusste, dass die österreichische Kapitalertragsteuer 25 % beträgt, sowie weiters unter Beachtung des Umstandes, dass nach dem in Rede stehenden Unfall keine Besachwaltung des Bf. erfolgte, gelangte das Bundesfinanzgericht zur Überzeugung, dass dem Bf. im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum die grundsätzliche (inländische) Steuerpflicht der in Rede stehenden Schweizerischen Kapitaleinkünfte samt der betreffenden Steuererklärungspflicht vor bzw. bei der (wiederholten) Ausführung der Tat bekannt

war bzw. er diese jedenfalls ernstlich für möglich gehalten hat und er sich damit mit einer möglichen zu geringen Steuerfestsetzung durch die Nichtangabe der strittigen Einkommensbestandteile letztlich abgefunden hat. Das Vorliegen eines diesbezüglichen Irrtums des Bf. ist somit auszuschließen. Für die Anwendung des "in dubio pro reo"-Grundsatzes verbleibt daher kein Raum.

Der Einwand des Bf., er sei auf Grund der Auskünfte der A Bank - in der Bankstelle im 0. Bezirk in der Straße habe man ihm kommuniziert, dass sich diese um alles, auch um die Besteuerung kümmern würde bzw. sei ihm dort erklärt worden, dass alles erledigt sei - davon überzeugt gewesen, dass für ihn in Österreich kein steuerlicher Handlungsbedarf bestehe, ist als realitätsfremd anzusehen. Dies bereits deshalb, da unzweifelhaft davon auszugehen ist, dass eine in Österreich tätige Schweizer Bank - in deren Wiener Repräsentanz erfolgten die gegenständlichen Veranlagungen - hinsichtlich der in Österreich zu erfolgenden Besteuerung der aus dem dort eingerichteten Depot erfließenden Einnahmen keine falschen Auskünfte erteilt.

Da der Bf. beispielsweise im Jahre 2003 Quellensteuer iHv Euro 178,82 bei Kapitalerträgen iHv Euro 86.734,81 und im 2004 Quellensteuer iHv Euro 355,07 bei Kapitalerträgen iHv Euro 86.67.031,46 entrichtete können die Ausführungen des Bf., wonach für ihn kein weiterer steuerlicher Handlungsbedarf in Österreich bestanden habe, insbesondere im Hinblick auf das im vorletzten Absatz Gesagte, nicht als ernsthaftes Vorbringen gewertet werden.

Außerdem werden die im vorletzten Absatz geschilderten Ausführungen des Bf. durch die Entscheidung, die in Rede stehende Selbstanzeige beim Finanzamt einzubringen, widerlegt. Hätte der Bf. tatsächlich zur Gänze darauf vertraut, dass alles erledigt gewesen sei und dass von dessen Seite kein steuerlicher Handlungsbedarf bestanden hätte, hätte er diesen Schritt keinesfalls gesetzt.

Das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, wonach der Bf. mit Ausnahme des Telefax vom 8. Dezember 2004 keine Unterlagen betreffend seines Schweizer Depots erhalten habe - diese seien banklagernd gewesen, vor ein paar Jahren habe er einen Pack Unterlagen erhalten - sind in Anbetracht der auf dem gegenständlichen Depot veranlagten Beträge sowie der daraus lukrierten Zinsen und Dividenden - auf die obige diesbezügliche Darstellung wird verwiesen - unglaublich, da diese (Ausführungen) als keinesfalls mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend zu betrachten sind. Dazu kommt, dass dieses Vorbringen mit den Beschwerdeausführungen, wonach seitens der Finanzverwaltung nicht davon ausgegangen werden könne, dass eine Person, die keinerlei steuerliche Fachkenntnisse besitze, verstehet, dass es trotz nachweisbarer Vermögensverluste überhaupt zu einer Steuerbelastung komme, im Widerspruch steht. Dies deshalb da in der Beschwerde im Anschluss an dieses Vorbringen von Unterlagen, die der Bf. von der A Bank AG erhalten habe, die Rede ist.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung, wonach das sich in Österreich auf dem Sparbuch befindliche Guthaben trotz der Entrichtung der jährlichen Kapitalertragsteuer vermehrt habe und wonach bei dem auf dem Depot in der Schweiz befindlichen Vermögen Verluste erfolgt seien und sich das Vermögen im Jahre 2003 vermindert habe, womit für den Bf. nicht erkennbar gewesen gewesen sei, dass er trotz dieser Verluste einer diesbezüglichen Steuerpflicht unterlegen gewesen sei, zumal der schweizer Bankberater gesagt habe, er brauche sich um nichts kümmern, gehen in Ansehung der Ausführungen der letzten drei Absätze ins Leere.

Da sich der vom FG Münster 5. 9. 2007, 1 K 1544/04 E zu entscheidende Fall vom Beschwerdefall dadurch unterscheidet, dass die Kläger von der Bank hinsichtlich der Steuerpflicht nachweislich falsch informiert wurden und dieser somit nicht als einschlägig zu beurteilen ist, gilt für das diesbezügliche Vorbringen das Gleiche.

Im Beschwerdefall das Vorliegen eines Irrtums hinsichtlich der grundsätzlichen (inländischen) Steuerpflicht der in Rede stehenden Schweizerischen Kapitaleinkünfte samt der betreffenden Steuererklärungspflicht ausgeschlossen. Somit vermag das gesamte diesbezügliche Vorbringen der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Das BFG bezweifelt nicht, dass der in Rede stehende Verkehrsunfall dem Bf. schwere körperliche und psychische Probleme bereitete und noch bereitet. Angesichts der Tatsache, dass dieser nicht besachwaltet wurde sowie im Hinblick darauf, dass im oben dargestellten psychiatrisch-neurologisches Sachverständigengutachten vom 17. November 2008 festgestellt wurde, dass beim Bf. seit dem Unfall mittelgradige seelische Schmerzen in schwankendem Ausmaß von 2 - 3 Stunden täglich bzw. gerafft und komprimiert an 88 Tagen vorliegen, geht auch das diesbezügliche Vorbringen ins Leere.

In Ansehung der obigen Ausführungen gilt hinsichtlich des die Vermietung betreffenden Vorbringens sowie hinsichtlich des gesamten übrigen im Zuge des Beschwerdeverfahrens erstellten Vorbringens das Gleiche.

Unter Würdigung sämtlicher Sachverhaltselemente gelangte das erkennende Gericht zum Ergebnis, dass der Bf. die Abgabenverkürzung wenn auch nicht absichtlich und wissentlich, so doch zumindest billigend in Kauf genommen hat, womit der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO erfüllt war, sodass die Erlassung der angefochtenen Wiederaufnahmeverfügung innerhalb der gesetzlichen Verjährungsfrist erfolgte und daher die Beschwerde gegen diese abzuweisen war.

2. Bescheide betreffend Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2006:

Im Beschwerdefall steht unwidersprochen fest, dass der Bf. in den Streitjahren 2003 bis 2006 Einkünfte aus Kapitalvermögen aus der Schweiz bezog und diese in Österreich nicht erklärte. Außerdem erzielte der Bf. in den Jahren 2005 und 2006 Spekulationsgewinne in der Schweiz, diese wurden ebenfalls nicht in Österreich erklärt.

Dagegen wurde seitens des Bf. lediglich Verjährung eingewendet.

Für die Zuordnung des Besteuerungsrechtes an den vom Bf. in der Schweiz erzielten Einkünften aus Kapitalvermögen ist das in Geltung stehende Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen anzuwenden, BGBl. Nr. 1975/64 idF BABI1995/161, 2001/204 (kurz: DBA-Schweiz). Nach Art 10 Abs 1 DBA-Schweiz dürfen Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, im anderen Staat besteuert werden.

Nach Art 11 Abs 1 DBA-Schweiz dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im andern Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, nur im anderen Staat besteuert werden.

Gemäß Art 13 Abs 3 DBA-Schweiz dürfen Gewinne aus der Veräußerung des in den Absätzen 1 und 2 nicht genannten Vermögens nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.

Nach Art 4 Z 1 DBA-Schweiz bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Dass der Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in Österreich ansässig war ist unbestritten.

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

Nach § 37 Abs 8 Z 3 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung sind nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 3, nämlich Zinserträge aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten, bei der Berechnung der Einkommensteuer weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern. Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen. Wie bei der Endbesteuerung erfolgt also kein Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten (Doralt, EStG¹⁰ § 37 Tz 137/3). Das Gleiche gilt gemäß § 37 Abs 8 Z 2 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung für ausländische Kapitalerträge iSd § 93 Abs 2 Z 1 lit a EStG 1988, nämlich Dividenden, Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien. Die Besteuerung der o. g. Spekulationseinkünfte hat nach der Bestimmung des § 33 EStG 1988 zu erfolgen.

3. Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen der Jahre 2003 bis 2006:

Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind

für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide nach Maßgabe des § 205 BAO zu verzinsen (Anspruchszinsen). Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden (vgl. Ritz, BAO⁵, § 205 Tz 33).

Zulässigkeit der Revision:

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden sowie solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. April 2016