

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in den Beschwerdesachen des Bf., Gde X, G-Straße xx, gegen die Bescheide des Finanzamtes X, Gde X, L-Gasse yy, vom 27. November 2013 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2011 bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) bezog in den streitgegenständlichen Jahren neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit beim XYZ und Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch (aus ausländischen Kapitalanlagen stammende) Einkünfte aus Kapitalvermögen.

In seinen Einkommensteuererklärungen 2009 bis 2011 samt Beilagen erklärte der Bf. ua. Einkünfte aus Kapitalvermögen (von der G-Bank für die dort im Depot aufbewahrten Wertpapiere verrechnete Dividenden) iHv gesamt 142,59 CHF (2009), 184,96 CHF (2010) und 187,47 CHF (2011).

Mit Bescheiden vom 5. Mai 2010, 4. Mai 2011 und 4. Mai 2012 wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2009 bis 2011 veranlagt; dabei setzte die Abgabenbehörde ua. Steuer

von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen (KZ 754) iHv 35,65 € (2009), 33,00 € (2010) und 37,45 € (2011) fest.

Unter Bezugnahme auf Art. 9 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt hat der Bf. im Frühjahr 2013 (statt der Option "Einmalzahlung gemäß Art. 7") die G-Bank in H schriftlich ermächtigt, der zuständigen österreichischen Behörde (Finanzamt X) seine Identität, seine relevanten persönlichen Daten sowie seinen jährlichen Kontostand zwischen dem 31. Dezember 2002 und dem Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2013) bekanntzugeben, woraufhin die genannte schweizerische Zahlstelle dem Finanzamt X Informationen über die vom Bf. bei dieser Bank unterhaltenen Konten oder Depots samt jährlichen Kontoständen übermittelte.

Nach Vorlage entsprechender Depotauszüge (jeweils per 31.12 der strittigen Jahre) im Rahmen eines Vorhalteverfahrens (vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes X vom 16. Dezember 2013) nahm das Finanzamt X mit Bescheiden vom 27. November 2013 die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2011 wieder auf und erließ neue Einkommensteuerbescheide für diese Jahre (datiert ebenfalls jeweils mit 27. November 2013). Dabei erklärte die Abgabenbehörde ua., dass die Wiederaufnahmen aufgrund der Selbstanzeige des Bf. und den dabei bekannt gegebenen bisher nicht erklärt gewesenen Kapitaleinkünften erfolgt sei; die genannten Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 änderte es insofern ab, als es nunmehr Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen (KZ 754) iHv 341,16 € (2009), 752,72 € (2010) und 893,06 € (2011) ansetzte und begründete dies wie folgt:

"Die steuerpflichtigen Kapitaleinkünfte aus den von Ihnen im Juni 2008 angeschafften 100 Stück Investmentfondsanteilen IV-S (steuerlich sogenannter schwarzer Investmentfonds für die Jahre 2008, 2009, 2010 und 2012) sind gemäß § 42 (2) Investmentfondsgesetz mangels erfolgter Offenlegung der Einkünfte durch den steuerlichen Vertreter des Fonds gegenüber dem Bundesministerium für Finanzen in Wien im Schätzungswege zu ermitteln.

2009: Dabei werden die Einkünfte durch Ansatz von 5,6% (jeweils 0,8% für die Monate Juni bis Dezember) des Fondswertes zum 31.12.2008 mit CHF 522,99 ermittelt.

2010: Dabei werden die Einkünfte durch Ansatz von 90% des Unterschiedsbetrages zwischen dem Fondswert am Ende und am Beginn des Kalenderjahres 2009 mit CHF 1.054,80 ermittelt.

2011: Die Einkünfte werden durch Ansatz von 10% des Fondswertes zum 31.12.2010 mit CHF 1.031,20 ermittelt.

Der Zufluss der solcherart im Schätzungswege ermittelten Kapitaleinkünfte (ausschüttungsgleiche Erträge) iSd. § 19 EStG 1988 gilt kraft Investmentfondsgesetz als im Jahre 2009/2010/2011 erfolgt und werden diese Einkünfte somit - umgerechnet mit dem Jahres-Durchschnittskurs des Jahres 2009/2010/2011 - bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2009/2010/2011 angesetzt.

2009/2010: Die erklärten tatsächlichen Ausschüttungen aus diesen Investmentfondsanteilen werden steuerfrei behandelt.

2011: Zusätzlich erfolgt der Ansatz der aus diesen Fondsanteilen für das laufende Jahr 2011 bekannt gegebenen Einkünfte nach den auf der Homepage des BMF verlautbarten Werten, wie diese vom steuerlichen Vertreter des Fonds dem BMF für das Jahr 2011 mitgeteilt wurden (steuerlicher weißer Fonds für das Jahr 2011)."

Mit Schriftsatz vom 12. Dezember 2013 erhob der Bf. gegen die obgenannten Wiederaufnahme- und Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 das Rechtsmittel der Berufung [an dieser Stelle sei erwähnt, dass gemäß § 323 Abs. 38 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 70/2013 die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind] und erklärte unter Vorlage einer Belastungsanzeige der GBank vom 15. November 2013 Folgendes:

"Mit den angefochtenen Bescheiden hat das Finanzamt X die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009, 2010, 2011 und 2012 wegen 100 Stück steuerlich so genannter schwarzer Investmentfondsanteile IV-S aufgehoben und mich mit **€ 655,64 Schätzwert** incl. der bereits geleisteten Kapitalertragsteuer belastet. Es war weder eine **Selbstanzeige** noch waren es **nicht erklärte Kapitaleinkünfte**, da ich bei jeder Steuererklärung, seit ich Kapitalerträge von der Schweiz erhalte, die Bestätigungen der GBank für sämtliche Kapital- und Zinserträge pro Jahr beigelegt habe. Und das allein schon wegen der 35-prozentigen Kapitalertragsteuer der Schweiz. Trotzdem musste ich über Aufforderung des Finanzamtes nochmals Archivkopien (ca. 100 Blatt) dieser Bankbestätigungen über Kapital- und Zinserträge und die Kontoauszüge dieser Jahre um Sfr. 700,00 bei der GBank einholen. Vielleicht ersetzt mir das Finanzamt auf Grund der beigelegten Kopie den durch die ungerechtfertigte Forderung entstandenen Verlust. Es liegt an der Finanzbehörde, dass man als ahnungsloser Erwerber dieser IVS nicht schon bei der ersten Veranlagung dieser Erträge im Jahre 2009 auf die nicht erfolgte Offenlegung der Einkünfte durch den steuerlichen Vertreter des Fonds vor dem Finanzministerium aufmerksam gemacht worden ist. Lt. Auskunft der G-Bank H sind diese Wertpapiere **steuerlich transparent**. Es ist ungeheuerlich, dass man als Anteilsberechtigter für das irreguläre Verhalten des Investmentfonds-Unternehmens haftbar gemacht wird. Die Tatsache, dass man als ahnungsloser und unbescholtener Anteilsbesitzer für Investmentfonds-Erträge von insgesamt € 462,54 für die Jahre 2009 bis 2012 den **strafbaren Schätzwert von € 655,64** anstatt € 115,64 Kapitalertragsteuer, also mehr Steuer als man Ertrag hat, an das Finanzamt abliefern muss, ist **medienreif**. Unter der Homepage www.profitweb.at oder der Telefonnummer 0043-1-53127-2040 kann das Finanzamt erfahren, dass die IV-S unter der ISIN-Nr. xxyy seit 01.04.2012 ein sogenannter weißer Investmentfonds ist. Daher könnten die Kapitalerträge wieder der Kapitalertragsteuer von 25% unterworfen werden. Wenn keine andere Möglichkeit besteht, die angefochtenen Bescheide wieder rückgängig zu machen, ersuche ich von

einer Schätzung der Kapitalerträge abzusehen und die tatsächlichen Erträge wenigstens dem allgemeinen Steuertarif zu unterwerfen."

Das Finanzamt wies in der Folge die in Rede stehenden Berufungen (Beschwerden) mit Berufungsvorentscheidungen (Beschwerdevorentscheidungen) vom 16. Dezember 2013 bzw. vom 17. Dezember 2013 als unbegründet ab; auf die entsprechenden Ausführungen in den Bescheidebegründungen wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit als Vorlageantrag gewertetem Schriftsatz vom 17. Jänner 2014 führte der Bf. in Erwiderung zu den Berufungs(Beschwerde)vorentscheidungen und unter Vorlage von zwei Bankbestätigungen der G-Bank Nachstehendes aus:

*"Ich behaupte nach wie vor, dass es weder eine **Selbstanzeige** noch nicht erklärte Kapitaleinkünfte waren, da ich bei jeder Steuererklärung, seit ich Kapitalerträge von der Schweiz erhalten habe, die Bestätigungen der GBank für sämtliche Kapital- und Zinserträge pro Jahr mit einer von mir erstellten Beilage über Einkünfte aus Kapitalerträgen sowohl mit dem Franken- als auch mit dem Eurobetrag zum jeweils geltenden Frankenkurs des Finanzamtes beigelegt habe. Beweis sind die berechneten Kapitalertragssteuern in allen Einkommensteuerbescheiden. Ich will wissen, ob sich 1 Cent Unterschied zwischen den von mir in den Steuererklärungen vorgelegten Unterlagen gegenüber den vom Finanzamt **ungerechtfertigt** verlangten Archivauszügen, für die ich sinnlos CHF 700,-- an die GBank abliefern musste, ergeben hat. Scheinbar ist es für das Finanzamt **unbeachtlich**, wenn es versäumt hat mich schon 2009 darauf aufmerksam zu machen, dass die IV-S steuerlich schwarze Anteile sind. Offensichtlich haben die Herrschaften es selbst nicht gewusst. Wie soll ich es dann wissen? Von der GBank wurde ich auch nicht darauf aufmerksam gemacht. Aus den beigelegten Bestätigungen der GBank über den Kauf von 115 bzw. Verkauf von 15 IV-s - Anteilen geht nicht hervor, dass es sich um schwarze Anteile handelt. Jedenfalls hätte ich sie sofort verkauft, anstatt mit einem Schätzwert bestraft zu werden. Das ist nicht die einzige traurige Erfahrung, die ich mit der Finanzbehörde gemacht habe. Erst jetzt habe ich festgestellt, dass im Einkommensteuerbescheid 2009 die Kapitalertragsteuer vom Frankenbetrag CHF 142,59 anstatt vom umgerechneten Eurobetrag in Höhe von € 88,48 berechnet wurde. Dass das nicht der einzige Fehler war, ergibt sich weiters aus dem Einkommensteuerbescheid 2012, wo das Finanzamt trotz Vorlage aller oben erwähnten Unterlagen keine Kapitalertragssteuer für ausländische Kapitalerträge verrechnet hat. Erst im September ist man aufmerksam geworden, dass 2012 die Zins- und Kapitalertragsteuer für ausländische Erträge nicht berechnet wurden. Weiters ist in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung von **156** Anteilen die Rede. Ich habe leider nur **100** Anteile. Dass man für die Jahre 2009 bis 2011 IV-s - Kapitalerträge von insgesamt € 356,34 den **strafbaren Schätzwert von € 390,64** anstatt € 89,10 Kapitalertragsteuer, also mehr Steuer als man Ertrag hat, abliefern muss, habe ich nur dem Finanzamt wegen der Säumnis zu verdanken, mich rechtzeitig im Jahre 2009 zu informieren ...*

Nachdem das Finanzamt über meinen Hinweis in der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide erfahren hat, dass die IV-S -Anteile seit 2012 ein so

genannter weißer Investmentfonds ist, stelle ich den Antrag die Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide 2009 bis 2011 aufzuheben und die 25%-ige Kapitalertragsteuer wieder geltend zu machen."

Das Finanzamt X legte in der Folge - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor (auf die Ausführungen der Abgabenbehörde im Vorlagebericht wird an dieser Stelle verwiesen).

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

1) Wiederaufnahme der Verfahren:

In diesem Zusammenhang ist strittig, ob das Finanzamt die Wiederaufnahmen der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2009 bis 2011 zu Recht verfügt hat.

§ 307 Abs. 1 BAO normiert, dass mit dem die Wiederaufnahme bewilligenden oder verfügen-den Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wieder aufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden ist. Eine Entscheidung über diese verbundenen Bescheide setzt zwingend voraus, dass diese beiden Bescheide auch ausdrücklich mit Berufung angefochten werden, zumal es sich ungeachtet der gebotenen Verbindung um zwei verschiedene Bescheide handelt, von denen jeder für sich einerseits einer Berufung zugänglich ist und andererseits - wenn er unangefochten bleibt - der Rechtskraft teilhaftig werden kann (keine "verfahrensrechtliche Einheit"; vgl. VwGH 3.12.1986, 85/13/0162, sowie VwGH 15.3.1988, 87/14/0073).

Im konkreten Fall ist unstrittig, dass sich die gegenständlichen Beschwerden auch gegen die die Wiederaufnahmen bewilligenden Bescheide richten.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist nur auf Grund der gesetzlich vorgegebenen Wiederaufnahmegründe zulässig. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO in der in den Streitjahren geltenden Fassung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a (Erschleichungstatbestand) und lit. c (Vorfragentatbestand) und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (lit. b; Neuerungsstatbestand). Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem

besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen.

"Tatsachen" im Sinne der obigen Gesetzesstelle sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis, als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente sind keine Tatsachen. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen.

Wiederaufnahmegründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen, dh. die Beurteilung hat verfahrens-, perioden- und personenbezogen zu erfolgen. Es ist somit nicht maßgeblich, ob der Abgabenbehörde als Gesamtorganisation die relevanten Tatsachen oder Beweismittel bekannt gegeben wurden, sondern ob sie dem jeweiligen Bescheid erlassenden Organ im jeweiligen Verfahren lt. Aktenlage bekannt waren, denn nur dann hat dieses die Möglichkeit, einen rechtsrichtigen Bescheid zu erlassen. Daher können zB Kenntnisse der Bewertungsstelle oder des Lohnsteuerprüfers für die Einkommensteuerveranlagung neu hervorkommen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Rz 31 und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Auftauchende Zweifel für sich allein oder bloße Vermutungen rechtfertigen im Übrigen einen behördlichen Eingriff in die Rechtskraft nicht; sie können nur dazu führen, weitere (neue) Ermittlungen durchzuführen, mit dem Ziel, die Zweifel in einem einwandfreien Beweisverfahren zu Tatsachen zu erhärten (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 E 202, 203 bzw. 208 und die dort angeführten VwGH-Judikate).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehört der maßgebliche Wiederaufnahmetatbestand in den Spruch des Bescheides. Lässt der Spruch für sich allein Zweifel an seinem Inhalt offen, so ist die Begründung als Auslegungsbehelf heranzuziehen. Im Erkenntnis vom 12. Juni 1991, 90/13/0027, erschien es dem Verwaltungsgerichtshof ausreichend, dass der Wiederaufnahmetatbestand dem Betriebsprüfungsbericht entnehmbar war (siehe dazu Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 2 und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Wie jeder andere Bescheid bedarf auch der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid einer Begründung. Die Begründung des Wiederaufnahmebescheides hat die Wiederaufnahmegründe, somit beispielsweise hinsichtlich des Neuerungstatbestandes das Neuhervorkommen bestimmt zu bezeichnender Tatsachen und Beweise einerseits

sowie die Qualifikation dieser als für den Spruch des anders lautenden Bescheides bedeutsam andererseits zu enthalten.

Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat nicht nur (je Bescheid) die ent-sprechenden Wiederaufnahmegründe anzugeben, sondern auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel dazustellen (vgl. zB VwGH 17.10.1984, 84/13/0054; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; siehe auch Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 3). Es muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt Tatsachen nachträglich zugänglich wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis hatte (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 E 173 und die dort angeführten VwGH-Judikate).

Keinesfalls reicht als Begründung etwa der Hinweis auf behördliche Ermittlungen (vgl. zB VwGH 6.7.1990, 88/17/0059), der Hinweis auf die Möglichkeit der Akteneinsicht (vgl. VwGH 13.12.1985, 84/17/0140, 0141, 0142) oder die bloße Wiedergabe des Gesetzestextes des § 303 Abs. 4 BAO aF (vgl. zB auch UFS 8.3.2004, RV/0315-I/03; UFS 28.7.2004, RV/0658-L/03; UFS 31.5.2006, RV/0200-F/03; UFS 13.8.2007, RV/0060-F/06).

Als Begründung für eine Wiederaufnahme ist auch ein bloßer Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides bzw. auf Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift und den Prüfbericht ausreichend, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bzw. dem betroffenen Abgabepflichtigen bekannt ist bzw. sind und wenn aus diesem die Wiederaufnahmegründe tatsächlich hervorgehen (vgl. VwGH 26.5.1998, 93/14/0233; VwGH 25.9.2002, 97/13/0123; VwGH 17.12.2002, 97/14/0023; VwGH 18.9.2003, 99/15/0262; VwGH 26.4.2007, 2002/14/0075; VwGH 19.9.2007, 2004/13/0108; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172; siehe auch Ritz, BAO⁵, § 93 Rz 15; Stoll, BAO, Kommentar, Seite 2943).

Ferner sind auch die Gründe anzuführen, die für die Ermessensübung bedeutsam sind (vgl. zB VwGH 9.7.1997, 96/13/0185), wobei jedoch diese Ermessensübung im Berufungsverfahren sanierbar ist (vgl. ÖStZ 1995, 359 ff).

Die Verpflichtung zur Anführung der Wiederaufnahmegründe in der Begründung ist nicht zu-letzt deshalb notwendig, weil sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 14.5.1991, 90/14/0262; VwGH 12.4.1994, 90/14/0044; VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104) das Bundesfinanzgericht bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Beschwerde auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann. Es hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen. "Neue" Wiederaufnahmegründe könnten (nach der Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides mit Erkenntnis) neuerlich zu einer Verfügung der Wiederaufnahme durch die Abgabenbehörde führen. Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides ist nicht nur im Erkenntnis, sondern auch in der Beschwerdevorentscheidung nicht "nachholbar" (abweichend von dem Grundsatz, dass Begründungsmängel

abgabenbehördlicher Bescheide im Beschwerdeverfahren saniert werden können). Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die für Beschwerdeentscheidungen bestehende Änderungsbefugnis (§ 263 Abs. 1 BAO) ident ist mit jener für Erkenntnisse des Finanzgerichtes (§ 279 Abs. 1 BAO). Weiters ist im finanzgerichtlichen Verfahren über die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides (und nicht über jene der Beschwerdeentscheidung) zu entscheiden (vgl. Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 3).

Es ist im Übrigen nicht Sache des Abgabepflichtigen, das Nichtvorliegen eines Wiederaufnahmegrundes nachzuweisen, sondern Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (VwGH 30.9.1987, 87/13/0006; Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 35).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 24, und die dort zit. VwGH-Judikate).

Ob die Kenntnis einer Tatsache der Behörde im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zuzurechnen ist, ist an Hand des Bescheidinhaltes unter besonderer Berücksichtigung der Bescheidbegründung und der dazugehörigen Steuerakten zu ermitteln. Es geht also nicht primär um den individuellen, subjektiven Wissensstand einer konkreten Person, sondern vielmehr um die Zurechnung einer solchen Kenntnis auf Grund der objektiven Umstände. Bloß zu vermutende Tatsachen stellen - gerade bei fehlenden Angaben des Abgabepflichtigen in der Steuererklärung - keine der Abgabenbehörde bekannten Tatsachen dar. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt erst nachträglich Tatumsstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis hatte (vgl. dazu zB VwGH 5.4.1989, 88/13/0052; VwGH 23.11.1992, 92/15/0095).

Für die amtswegige Wiederaufnahme ist es unmaßgeblich, ob die neuen Tatsachen im abgabenbehördlichen Verfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden sind, dh. dass auch ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgebenden Tatsachen bzw. Beweismittel im abgabenbehördlichen Verfahren die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht ausschließt. Dem Verschulden der Behörde kommt Bedeutung im Rahmen der Ermessensübung zu, somit im Bereich der Abwägung zwischen Zweckmäßigkeit und Billigkeit bzw. zwischen dem öffentlichen Anliegen an der Einbringung der Abgaben sowie den berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 33, und die dort zit. VwGH-Judikate).

Im konkreten Fall begründete das Finanzamt die strittigen Wiederaufnahmebescheide jeweils wie folgt:

"Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Die Wiederaufnahme erfolgt aufgrund Ihrer Selbstanzeige und den dabei bekannt gegebenen, bisher nicht erklärt gewesenen Kapitaleinkünften aus der Schweiz, welche neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 (1) b. BAO darstellen."

Das Finanzamt legte damit in der jeweiligen Bescheidbegründung zweifelsfrei dar, auf welchen Wiederaufnahmetatbestand (Neuerungstatbestand) es sich im konkreten Fall stützt.

Unter Bezugnahme auf Art. 9 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt (BGBl. III Nr. 192/2012; siehe dazu unter <https://www.bmf.gv.at/steuern/int-steuerrecht/abkommen-aut-ch-steuer-finanzmarkt.html>) hat der Bf. im Frühjahr 2013 (statt der Option "Einmalzahlung gemäß Art. 7") die G-Bank in H schriftlich ermächtigt, der zuständigen österreichischen Behörde (Finanzamt X) seine Identität, seine relevanten persönlichen Daten sowie seinen jährlichen Kontostand zwischen dem 31. Dezember 2002 und dem Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2013) bekanntzugeben, woraufhin die genannte schweizerische Zahlstelle (im Wege der Schweizer Steuerverwaltung) dem Finanzamt X ua. Informationen über die vom Bf. bei dieser Bank unterhaltenen Konten oder Depots übermittelte. Ergibt die Überprüfung dieser Angaben, dass unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt worden ist, so gilt die freiwillige Meldung nach Art. 10 Abs. 1 des genannten Steuerabgeltungsabkommens ab dem Zeitpunkt der schriftlichen Ermächtigung als *Selbstanzeige* im Sinne des § 29 Abs. 1 FinStrG bezogen auf die gemeldeten Konten oder Depots. In einem im Zusammenhang mit dieser freiwilligen Meldung durchgeführten Vorhalteverfahren (vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes X vom 16. Dezember 2013) legte der Bf. in der Folge entsprechende Depotauszüge (jeweils per 31.12. der strittigen Jahre) vor.

Dem Bf. ist insofern zuzustimmen, dass der Abgabenbehörde (Veranlagungsreferat, Team) im Zeitpunkt der Erlassung des jeweiligen Erstbescheides, nämlich am 5. Mai 2010 (2009), am 4. Mai 2011 (2010) und am 4. Mai 2012 (2011), auf Grund der den jeweiligen Einkommensteuererklärungen angeschlossenen Beilagen (vom Bf. selbst erstellte Beilagen betreffend Einkünfte aus Kapitalvermögen, Anträge auf Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer von Dividenden und Zinsen - Formular 84,

Zins- und Kapitalbescheinigungen bzw. Barausschüttungsbestätigungen der G-Bank) bekannt war, dass der Bf. im Jahr 2008 insgesamt 100 Anteile " IV-S " erworben und diese Investmentfondsanteile im beschwerdegegenständlichen Zeitraum auch in seinem ausländischen Wertpapierdepot gehalten hat. Allerdings hatte das Finanzamt (Veranlagungsreferat, Team) zu den fraglichen Zeitpunkten keine Kenntnis bzw. erlangte erst im Rahmen des oben erwähnten Ermittlungsverfahrens im Jahr 2013 Kenntnis davon, dass die diesbezüglichen Einkünfte des Bf. aus Kapitalvermögen betreffend die Jahre 2008 bis 2010 einen "schwarzen" ausländischen Fonds betroffen haben und damit in diesen Jahren hinsichtlich der genannten Investmentfondsanteile kein Nachweis der steuerpflichtigen *ausschüttungsgleichen* Erträge erbracht wurde bzw. entsprechende ausschüttungsgleiche Erträge in den Beschwerdejahren nicht erklärt wurden. In diesem Zusammenhang erlangte die Abgabenbehörde auch Kenntnis darüber, dass im Jahr 2011 der vom Gesetz geforderte Nachweis der ausschüttungsgleichen Erträge von Seiten eines inländischen steuerlichen Vertreters des Fonds erfolgte (sog. "weißer" Fonds). Außerdem konnte die Abgabenbehörde im Zuge der Erhebungen im Jahr 2013, insbesondere durch die Vorlage der Depotauszüge, erstmals das konkrete Kaufdatum der in Rede stehenden Investmentfondsanteile wie auch die Kurs- bzw. Marktwerte der Fondsanteile zum jeweiligen 31. Dezember feststellen [als wesentliche Sachverhaltselemente gerade im Hinblick auf die zwingend vorzunehmende pauschale Ermittlung der (steuerpflichtigen) ausschüttungsgleichen Erträge]. Lt. Aktenlage ergaben sich keinerlei Hinweise dafür, dass dem Finanzamt (Veranlagungsreferat, Team) diese maßgeblichen Sachverhaltsmomente schon bei Erlassen des jeweiligen Erstbescheides bekannt gewesen sein musste.

Die rechtzeitige Kenntnis dieser bereits im Zeitpunkt der (Erst-)Bescheiderlassung existenten, allerdings erst im Zuge des gegenständlichen Vorhalte- bzw. Ermittlungsverfahrens im Jahre 2013 hervorgekommenen, entscheidungswesentlichen Tatsachen (nova reperta) hätte die Bescheide erlassende Behörde möglicherweise dazu veranlasst, einen im Spruch anders lautenden Bescheid zu erlassen (vgl. dazu die entsprechenden rechtlichen Ausführungen weiter unten).

Nachdem - wie bereits oben dargelegt - für die Beurteilung des Hervorkommens von Tatsachen allein der Wissensstand des Finanzamtes über die Verhältnisse der betroffenen Besteuerungsperiode (verfahrens-, perioden- und personenbezogen) maßgebend ist und auch ein Verschulden der Behörde, die Tatsachen vor Bescheiderlassung nicht ausreichend ermittelt zu haben, einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO aF nicht hinderlich wäre, ist daher zusammenfassend zu sagen, dass die obgenannten erst im Jahr 2013 erlangten Sachverhaltselemente eindeutig einen Fall des Neuhervorkommens von Tatsachen (Beweismittel), welche zum Zeitpunkt der jeweiligen Bescheiderlassung bereits existent waren und als entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente seinerzeit zu einem anders lautenden Bescheid geführt hätten bzw. den Spruch eines neuen Sachbescheides zu beeinflussen geeignet gewesen wären, darstellen. Dem Finanzamt war in den wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt keineswegs so vollständig bekannt, dass es schon in diesen Verfahren bei richtiger

rechtlicher Subsumtion zu den in den wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidungen gelangen hätte können.

Nach Ansicht des Finanzgerichtes hat das Finanzamt bei der Entscheidung über die Wiederaufnahme der Verfahren auch das ihr eingeräumte Ermessen im Sinne des Gesetzes ausgeübt. Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Ziel der amtswegigen Wiederaufnahme ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis.

Daher ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit der Vorzug einzuräumen. Im konkreten Fall hätte es dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung in grober Weise widerstrebt, wären keine Wiederaufnahmen des Verfahrens verfügt worden. Im Hinblick auf die Verschuldensfrage war zu berücksichtigen, dass es auch am Bf. gelegen gewesen wäre, entsprechende konkrete Angaben betreffend die in Rede stehenden Investmentfondsanteile vorzunehmen. Die Ermessensmaßnahme liegt nach Ansicht des Finanzgerichtes innerhalb des gesetzlichen Ermessensspielraumes und rechtfertigt - gerade auch in Anbetracht der keineswegs bloß geringfügigen steuerlichen Folgen - die Beseitigung der Rechtskraft.

Es war somit nicht zu beanstanden, wenn das Finanzamt die Einkommensteuerverfahren 2009 bis 2011 wieder aufnahm und damit im Rahmen der Ermessensübung der Zweckmäßigkeit Vorrang gegenüber der Billigkeit einräumte.

2. Einkommensteuer:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 sind Einkünfte aus Kapitalvermögen ua. Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art. Diese sind nach Maßgabe des Zufließens im Sinne des § 19 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß § 97 Abs. 1 EStG 1988 sind Erträge aus ausländischen Fondsstellen von der Endbesteuerung generell ausgenommen.

Investmentfonds sind im Einkommensteuergesetz nicht direkt steuerlich geregelt.

Steuerliche Bestimmungen finden sich in den §§ 40 bis 42 Investmentfondsgesetz 1993 (in der für die Streitjahre geltenden Fassung; nunmehr ist die Besteuerung von in- und ausländischen Investmentfonds in § 186 InvFG 2011 idF BBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, geregelt), welche zwingend anzuwenden sind.

§ 40 Investmentfondsgesetz 1993 (in der für die Streitjahre geltenden Fassung):

"(1) Werden Erträge abzüglich der damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen eines Kapitalanlagefonds sowie Substanzgewinne ausgeschüttet, sind diese bei den Anteilsinhabern steuerpflichtige Einnahmen. Bei nicht in einem Betriebsvermögen gehaltenen Anteilscheinen gelten Ausschüttungen aus Substanzgewinnen,

soweit diese nicht aus Forderungswertpapieren gemäß § 93 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 und aus damit im Zusammenhang stehenden Produkten im Sinne des § 21 resultieren, im Ausmaß von einem Fünftel als Einkünfte im Sinne der § 30 Abs. 1 Z 1 lit. b oder § 30 Abs. 1 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988; die übrigen Ausschüttungen aus Substanzgewinnen bleiben sowohl bei Einkünften aus Kapitalvermögen als auch bei Einkünften im Sinne des § 30 des Einkommensteuergesetzes 1988 außer Ansatz. Substanzgewinne sind Gewinne aus der Veräußerung von Vermögenswerten eines Fonds, einschließlich von Bezugsrechten. Diese können mit Substanzverlusten desselben Geschäftsjahres oder, wenn eine Verrechnung nicht möglich ist, mit noch nicht verrechneten Substanzverlusten eines vorangegangenen Geschäftsjahres verrechnet werden. Soweit dieser Saldo positiv ist, wird er noch durch Aufwendungen des laufenden Geschäftsjahres vermindert, soweit diese nicht von anderen Erträgen abgezogen werden."

"(2) 1. Insoweit eine tatsächliche Ausschüttung des im Sinne des Abs. 1 verrechneten Jahresertrages einschließlich der verrechneten Substanzgewinne unterbleibt, gelten mit der Auszahlung der Kapitalertragsteuer (§ 13 dritter Satz) sämtliche nicht ausgeschütteten Gewinne des abgelaufenen Geschäftsjahres an die Anteilinhaber in dem aus dem Anteilsrecht sich ergebendem Ausmaß als ausgeschüttet (ausschüttungsgleiche Erträge). Nicht als ausgeschüttet gelten Substanzgewinne bei in einem Betriebsvermögen gehaltenen Anteilscheinen. Wird diese Auszahlung nicht innerhalb von vier Monaten nach Ende des Geschäftsjahres vorgenommen, gelten die nicht ausgeschütteten Jahresgewinne nach Ablauf dieser Frist als ausgeschüttet. Werden nachweislich diese Erträge später tatsächlich ausgeschüttet, so sind sie steuerfrei. Wird vor diesen Zeitpunkten oder während des Geschäftsjahres das Anteilsrecht veräußert, so ist für die zum Veräußerungszeitpunkt direkt oder indirekt zu erfassenden Zinsen gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie § 93 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 inklusive Ertragsausgleich eine Ausschüttung anzunehmen. Die Bestimmungen des § 20 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 und des § 12 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind auf Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert und auf Verluste aus der Veräußerung der Anteilscheine anzuwenden.

2. Die ausschüttungsgleichen Erträge sind unter Anschluss der notwendigen Unterlagen nachzuweisen. Der Nachweis ist im Wege eines steuerlichen Vertreters zu erbringen. Steuerlicher Vertreter ist ein inländisches Kreditinstitut oder ein inländischer Wirtschaftstreuhänder. Die Kapitalertragsteuer auf die direkt oder indirekt vereinnahmten Zinserträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie § 93 Abs. 3 Z 1 bis 3 Einkommensteuergesetz 1988 inklusive Ertragsausgleich sind durch die Kapitalanlagegesellschaft auf täglicher Basis im Wege der Meldestelle nach § 6 Abs. 3 zu veröffentlichen. Die Kapitalertragsteuer auf die ausgeschütteten Jahresgewinne sowie auf die ausschüttungsgleichen Erträge im Sinne der Z 1 sind im Zuflusszeitpunkt durch die Kapitalanlagegesellschaft im Wege der Meldestelle nach § 6 Abs. 3 zu veröffentlichen. Erfolgt der Nachweis der ausschüttungsgleichen Erträge nicht durch den steuerlichen Vertreter, kann der Anteilinhaber die Besteuerungsgrundlagen in gleichartiger Form im Veranlagungswege

selbst nachweisen. Das Erfordernis des steuerlichen Vertreters entfällt bei Nachweis durch ein inländisches Kreditinstitut für einen von ihm selbst verwalteten inländischen Kapitalanlagefonds. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung festlegen, dass die für den Nachweis erforderlichen Daten innerhalb einer bestimmten Frist im Wege des Datenaustausches oder der automationsgestützten Datenübertragung bekanntgegeben werden. Es kann dabei auch die Mitübermittlung anderer im Rechenschaftsbericht enthaltener oder daraus ableitbarer abgabenrechtlich relevanter Umstände angeordnet werden. In der Verordnung kann vorgesehen werden, sich einer bestimmten geeigneten privaten oder öffentlich-rechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen.

(3) Für eine allfällige Besteuerung der Anteilinhaber gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 ist der Zeitpunkt des Erwerbes und der Veräußerung der Anteilscheine maßgebend. Als Veräußerung gilt auch die Auszahlung von Anteilscheinen gemäß § 10 Abs. 2. Bei der Veräußerung ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten um tatsächlich ausgeschüttete steuerfreie Substanzgewinne und sonstige Substanzausschüttungen zu erhöhen sowie um im Veräußerungserlös enthaltene als zugeflossen geltende ausschüttungsgleiche Erträge insoweit zu kürzen, als diese beim Veräußerer steuerpflichtige Einnahmen gebildet haben. Der Umtausch von Anteilen an einem Kapitalanlagefonds auf Grund der Zusammenlegung von Fondsvermögen gemäß § 3 Abs. 2 oder eines Anteilserwerbs gemäß § 14 Abs. 4 gilt nicht als Tausch. Der Fristenlauf des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 wird durch einen derartigen Um-tausch nicht unterbrochen."

§ 42 Abs. 1, 2 und 4 InvFG 1993 (in der für die Streitjahre geltenden Fassung):

"(1) Die Bestimmungen des § 40 sind auch für ausländische Kapitalanlagefonds anzuwenden. Als solches gilt, ungeachtet der Rechtsform, jedes einem ausländischen Recht unterstehende Vermögen, das nach dem Gesetz, der Satzung oder der tatsächlichen Übung nach den Grundsätzen der Risikostreuung angelegt ist.

Veranlagungsgemeinschaften in Immobilien im Sinne des § 14 des Kapitalmarktgesetzes sind ausgenommen.

(2) Unterbleibt für ausländische Kapitalanlagefonds ein Nachweis, so wird der ausschüttungsgleiche Ertrag mit 90% des Unterschiedsbetrages zwischen dem ersten und letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreis, mindestens aber mit 10% des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises angenommen. Bei Veräußerung eines Anteilrechtes ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem bei der Veräußerung und dem letzten im abgeschlossenen Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreis, mindestens aber 0,8% des bei der Veräußerung festgesetzten Rücknahmepreises für jeden angefangenen Monat des im Zeitpunkt der Veräußerung laufenden Kalenderjahres anzusetzen. Dies gilt sinngemäß auch beim Erwerb eines Anteilrechtes. Anstelle des Rücknahmepreises kann auch der veröffentlichte Rechenwert sowie bei börsennotierten Anteilen der Börsenkurs herangezogen werden. Vom so ermittelten Betrag sind tatsächliche Ausschüttungen mit der Maßgabe abzuziehen, dass

kein negativer ausschüttungsgleicher Ertrag entstehen kann. Werden nachweislich die ausschüttungsgleichen Erträge später tatsächlich ausgeschüttet, sind sie steuerfrei.

(4) Erfolgen keine Meldungen des ausländischen Kapitalanlagefonds gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 vierter und fünfter Satz und tritt ein Kreditinstitut im Sinne des Depotgesetzes als Verwalter oder Verwahrer von Anteilen an ausländischen Kapitalanlagefonds auf, gilt für Zwecke der Kapitalertragsteuer Folgendes: Als Kapitalertrag zugeflossen gelten erfolgte Ausschüttungen und zusätzlich, wenn
- der Anteil dem Steuerpflichtigen das gesamte Jahr zuzurechnen ist, zum 31. Dezember eines jeden Jahres ein Betrag von 6% des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises;

- wenn der Anteil während des Jahres veräußert oder ins Ausland verbracht wird, zum Zeitpunkt der Veräußerung oder der Verbringung ein Betrag von 0,5% des vor Veräußerung oder Verbringung zuletzt festgesetzten Rücknahmepreises für jeden angefangenen Monat des im Veräußerungszeitpunkt laufenden Kalenderjahres.

Abs. 2 vierter Satz gilt sinngemäß. Mit Ausnahme der erfolgten Ausschüttungen unterbleibt der Abzug, wenn der Steuerpflichtige dem Kreditinstitut eine Bestätigung der Abgabenbehörde vorlegt, dass er seiner Offenlegungspflicht in Bezug auf den Anteil nachgekommen ist. Soweit von solchen als zugeflossen geltenden Kapitalerträgen Kapitalertragsteuer einbehalten wurde, erfolgt mit Ausnahme der erfolgten Ausschüttungen keine Steuerabgeltung im Sinne des § 97 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988."

Der Bf. bestreitet im Hinblick auf die in seinem ausländischen Wertpapierdepot gehaltenen 100 Anteile IV-S nicht, dass die von ihm daraus bezogenen Einkünfte aus Kapitalvermögen betreffend die Jahre 2008 bis 2010 einen "schwarzen" ausländischen Fonds betroffen haben bzw. in diesen Jahren hinsichtlich der genannten Investmentfondsanteile kein Nachweis der (steuerpflichtigen) *ausschüttungsgleichen* Erträge iSd § 40 Abs. 2 Z 2 InvFG erbracht wurde. Dazu sei erwähnt, dass der nicht ausgeschüttete Teil des ordentlichen Ertrages ua. bei ausländischen Investmentfonds "ausschüttungsgleicher Ertrag" genannt wird. Obwohl dieser Ertrag nicht an den Anleger ausgeschüttet wird, gilt dieser auf Grund der gesetzlichen Fiktion des § 40 Abs. 2 Z 1 InvFG als zugeflossen; der ausschüttungsgleiche Ertrag wird nach Ende des Fondsgeschäftsjahres "auf die Substanz gebucht" und erhöht somit den Wert des Investmentfonds. Zur Vermeidung einer Doppelerfassung sieht § 40 Abs. 2 Z 1 S 4 InvFG vor, dass tatsächlich ausgeschüttete Fondserträge steuerfrei sind, soweit sie schon früher als ausschüttungsgleiche Erträge gegolten haben (vgl. dazu Jakom/Marschner EStG, 2010, § 27 Rz 97).

Den oben dargestellten gesetzlichen Vorgaben entsprechend hatte daher, der Vorgehensweise der Abgabenbehörde folgend, betreffend die Streitjahre [bei Nichtvorliegen eines im Wege eines inländischen Vertreters erbrachten Nachweises bzw. mangels eines qualifizierten Einzelnachweises iSd § 40 Abs. 2 Z 2 InvFG durch den Anteilsinhaber (Bf.) selbst (dazu wäre das Formular E 1d zu verwenden und einem solchen Nachweis ein Rechenschaftsbericht des ausländischen Fonds in deutscher

Sprache beizulegen gewesen, aus dem die für die Ermittlung der ausschüttungsgleichen Erträge herangezogenen Grundlagen nachvollziehbar dargestellt sind); an dieser Stelle wird auch auf die erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht des Abgabepflichtigen verwiesen, wenn der steuerlich bedeutsame Sachverhalt seine Wurzeln im Ausland hat] *zwingend* eine pauschale Ermittlung (Schätzung gemäß § 184 BAO) der (nach § 37 Abs. 8 EStG 1988 mit dem besonderen Steuersatz von 25% steuerpflichtigen) *ausschüttungsgleichen* Erträge der in Rede stehenden ausländischen Investmentfondsanteile iSd § 42 Abs. 2 InvFG zu erfolgen; die tatsächlich ausgeschütteten (erklärten) Fondserträge waren steuerfrei zu stellen.

Hinsichtlich des Beschwerdejahres 2011, in welchem der vom Gesetz geforderte Nachweis der ausschüttungsgleichen Erträge im Wege eines inländischen steuerlichen Vertreters des Fonds erfolgte, war außerdem - der Vorgehensweise des Finanzamtes folgend - ein Ansatz der vom inländischen steuerlichen Vertreter dem Bundesministerium für Finanzen (BMF) gegenüber mitgeteilt und auf der Homepage des BMF verlautbarten Werte für die Berechnung der (steuerpflichtigen) ausschüttungsgleichen Erträge für 2011 vorzunehmen.

Eine unrichtige Anwendung der oben angeführten Gesetzesbestimmungen bzw. eine nicht gesetzeskonforme Schätzung der in Rede stehenden ausschüttungsgleichen Erträge hat der Bf. im Übrigen nicht behauptet.

Angesichts der nach Ansicht des Finanzgerichtes rechtskonformen Vorgehensweise der Abgabenbehörde erweisen sich die Beschwerden damit als unbegründet.

Zum Vorbringen des Bf. im Vorlageantrag, die Abgabenbehörde habe im Einkommensteuerbescheid 2009 die Kapitalertragsteuer vom Frankenbetrag 142,59 CHF anstatt richtigerweise vom umgerechneten Eurobetrag in Höhe von 88,48 € berechnet, ist zu sagen, dass der Abgabenbehörde dieser Fehler im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Mai 2010 (Erstbescheid) unterlaufen ist, zwischenzeitlich aber in dem im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen, angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 27. November 2013 diese erklärten Einkünfte iHv 142,59 CHF (= 93,01 €; richtiger Umrechnungskurs 2009: 0,652318) steuerfrei blieben. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2009 wäre jedoch insofern zu Ungunsten des Bf. abzuändern, als bei Berechnung der abzuziehenden Schweizer (Quellen)Steuer vom Eurobetrag der tatsächlich ausgeschütteten Fondserträge auszugehen wäre ($129,00 \text{ CHF} \times 0,652318 \times 15\% = 12,62 \text{ €}$; statt bisher 19,35 €). Auf eine entsprechende Abänderung wird auf Grund der geringfügigen Auswirkung und auch mangels eines entsprechenden Antrages der Abgabenbehörde verzichtet.

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf. Das Legalitätsprinzip umfasst entgegen seinem Wortlaut auch die Gerichtsbarkeit; die Bindung der Gerichte an die Gesetze war nämlich zum Zeitpunkt der Ausarbeitung der Bundesverfassung bereits eine solche Selbstverständlichkeit, dass sie gar nicht gesondert erwähnt wurde.

Das Finanzgericht hat daher - gebunden an dieses in Art. 18 Abs. 1 B-VG verankerte Legalitätsprinzip - die oben angeführten Bestimmungen des Investmentfondsgesetzes so lange anzuwenden, als sie dem Rechtsbestand angehören.

3. Zulässigkeit der Revision:

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. März 2015