

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende ***1*** und die weiteren Senatsmitglieder Richter ***Ri***, ***2*** und ***3***, im Beisein der Schriftführerin ***4***, in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***5***, vertreten durch ***6***, vom 23. März 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 25. Februar 2015, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2011, nach der am 19. Jänner 2021 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist das Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen bei einer amtswegigen Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2011.

Der Beschwerdeführer (Bf.), geb. ***7***, ist Pensionist, deutscher Staatsbürger mit Hauptwohnsitz seit 9. Juni 1988 in Österreich.

Seit 2001 bezog er eine deutsche (Firmen-)Pension und erklärte aber in den o.a. Streitjahren folgende ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt, die vom Finanzamt in gleicher Höhe erklärungsgemäß angesetzt wurden:

Jahr	KZ	lt. Erklärung	lt. Finanzamt
2008	440	23.076,00	= lt. B v. 7.10.2009
2009	453	23.768,00	= lt. B v. 2.11.2010
2010	453	23.768,52	= lt. B v. 13.7.2011
2011	453	24.512,52	= lt. B v. 5.7.2012

Im Zuge der Ausstellung einer Ansässigkeitsbescheinigung am 20. Dezember 2013 sei dem Finanzamt bekannt geworden, dass es sich bei den jahrelang erklärten ausländischen Einkünften mit Progressionsvorbehalt tatsächlich um eine deutsche Firmenpension der Fa. ***8*** gehandelt habe, die zur Gänze der österreichischen Besteuerung zu unterziehen gewesen wäre.

Aus diesem Grunde habe das Finanzamt am 9. Jänner 2014 Berichtigungsbescheide gem. § 293b BAO erlassen und die o.a. ausländischen Pensionseinkünfte bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (E.a.n.s.A.) hinzugerechnet, da für die von der deutschen ***8*** AG bezogene Firmenpension Österreich das volle Besteuerungsrecht zustehe. Da in Deutschland diese Pension völlig unbesteuert ausbezahlt worden sei, könne keine deutsche Einkommensteuer auf die österreichische Einkommensteuer angerechnet werden.

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit setzen sich demnach wie folgt zusammen (Pensionsversicherungsanstalt + deutsche Firmenpension):

Jahr	KZ 245 lt. PVA	Einkünfte ohne inländ. Steuerabzug lt. FA	Summe E.a.n.s.A.
2008	18.308,67	23.076,00	41.384,67
2009	18.731,04	23.768,00	42.499,04
2010	19.011,96	23.768,52	42.780,48
2011	19.240,08	24.512,52	43.752,60

Der Bf. brachte am 7. Februar 2014 eine Beschwerde gegen diese Einkommensteuerbescheide gem. § 293b BAO ein und führt darin im Wesentlichen wie folgt aus:

Eine Berichtigung gem. § 293b BAO könne nur bei der Übernahme einer offensichtlichen Unrichtigkeit aus den Abgabenerklärungen erfolgen.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit liege dann vor, wenn diese ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich und ohne Ermittlung im Tatsachenbereich deutlich erkennbar sei.

Im gegenständlichen Fall habe der Bf. in den ersten Jahren als er die ausländische Firmenpension bezogen habe (= ab dem Einkommensteuerbescheid 2001) auch entsprechende Angaben in den Erklärungen gemacht bzw. noch entsprechende Beilagen, aus denen die ausländische Firmenpension ersichtlich gewesen sei, den Erklärungen beigelegt.

Die Berücksichtigung der deutschen Firmenpension sei dann durch das Finanzamt fälschlicherweise im Zuge des Progressionsvorbehaltes erfolgt.

Erst in den Folgejahren, als dem Bf. mitgeteilt worden sei, dass keine Beilagen den Erklärungen beizulegen seien, habe er dies unterlassen und die deutsche Firmenpension im Vertrauen auf die Richtigkeit der Bescheide der ersten Jahre als Progressionseinkünfte angegeben.

Diese Vorgehensweise habe der Bf. bis 2012 beibehalten, wobei im Zuge der Einreichung der Steuererklärungen 2011 eine entsprechende Lohnausweis- bzw. Lohnbescheinigung der Erklärung beigelegt gewesen sein solle.

Aus dieser gehe klar hervor, dass es sich bei den Bezügen um eine ausländische Firmenpension gehandelt habe.

Dennoch sei weiterhin seitens des Finanzamtes eine Besteuerung mit Progressionsvorbehalt erfolgt.

Offensichtlich erst durch den wiederholten Antrag auf Ausstellung einer Ansässigkeitsbescheinigung (zur Vorlage in Deutschland) seien nachträgliche Prüfungen eingeleitet worden, wobei festgestellt worden sei, dass statt einer Berücksichtigung der ausländischen Firmenpension mit Progressionsvorbehalt, Österreich ein volles Besteuerungsrecht zustehe.

In allen nach § 293b BAO ergangenen Bescheiden für die Jahre 2008 bis 2011 habe das Finanzamt in der Begründung sogar auf eine „nachträgliche Prüfung“ hingewiesen.

Dies widerspreche jedoch den Voraussetzungen zur Anwendung des § 293b BAO.

Nach Ansicht des Bf. könne somit keinesfalls eine offensichtliche Unrichtigkeit gegeben gewesen sein, spreche doch das Finanzamt selbst von einer entsprechenden „Prüfung“.

Auch bestehe bei Ausübung des Ermessens im Rahmen der Durchführung der Berichtigungen gem. § 293b BAO ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

Der Bf. beantrage daher die Aufhebung der gem. § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2011 sowie der darauf basierenden Anspruchszinsenbescheide.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 26. Juni 2014 die Beschwerde vom 7. Februar 2014 wie folgt als unbegründet ab:

Die Unrichtigkeit müsse aus der Abgabenerklärung (das sei der Erklärungsvordruck sowie sämtliche Beilagen) selbst oder aus ihr in Verbindung mit der übrigen Aktenlage erkennbar sein.

Ein behördliches Verschulden an der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten spreche nicht gegen die Berichtigung.

Im gegenständlichen Fall sei der Sachverhalt über Jahre klargelegt worden.

Inhaltliche Einwendungen gegen eine Richtigstellung (= volle Besteuerung anstatt Progressionsvorbehalt) seien vom Bf. nicht eingebracht worden.

Nach Ansicht des Finanzamtes seien alle Voraussetzungen einer offensichtlichen Unrichtigkeit gegeben gewesen, da diese ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar gewesen seien.

Die Abgabenbehörde hätte anhand der beigelegten Aufstellungen sowie (Kopien) der zugrunde liegenden Belege die Unrichtigkeit erkennen müssen.

Der im Berichtigungsbescheid enthaltene Hinweis auf eine „nachträgliche Prüfung“ stehe dem nicht entgegen, habe das Finanzamt damit nur zum Ausdruck bringen wollen, dass der offensichtliche Fehler nunmehr entdeckt worden sei.

Der Anlass dafür sei irrelevant, seien doch seitens des Finanzamtes keine weiteren Erhebungen für die o.a. Streitjahre notwendig gewesen, um die Sach- und Rechtslage abzuklären.

Zur Ermessensbegründung für die Berichtigung könne darauf hingewiesen werden, dass die Folgen der Unrichtigkeit nicht bloß geringfügig seien, sowie dass ein behördliches Verschulden an der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus der Abgabenerklärung nicht gegen eine Berichtigung spreche.

Festgehalten werde auch, dass das Legalitätsprinzip (Art. 18 Abs. 1 B-VG) grundsätzlich stärker sei als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben.

Keinesfalls rechtfertige „Treu und Glauben“ rechtswidrige Bescheide.

Der Bf. stellte daraufhin am 28. Juli 2014 einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und führt darin sowie im Schriftsatz vom 27. August 2014 ergänzend aus:

Selbst wenn man der Argumentation des Finanzamtes folgen würde, dass nämlich aus der damaligen Aktenlage (betreffend die Bescheide 2008 bis 2012) die offensichtliche (rechtliche) Unrichtigkeit zum Zeitpunkt der Erlassung der ursprünglichen Bescheide festgestellt hätte werden können, sei festzuhalten, dass diese Unrichtigkeit erst nach Vorsprache des Bf. bzw. Telefonat mit dem Bf. festgestellt worden sei und somit jedenfalls weitere Ermittlungen im Tatsachenbereich durch das Finanzamt erfolgt seien.

Denn erst im Zuge dieser Ermittlungen sei die jahrelange falsche steuerliche Beurteilung der deutschen Pension festgestellt worden.

In allen nach § 293b BAO ergangenen Bescheiden (also für 2008 bis 2011) habe das Finanzamt in der Begründung sogar auf eine „nachträgliche Prüfung“ hingewiesen; diese Prüfung habe eben erst nach weiteren Ermittlungen im Tatsachenbereich stattgefunden.

Dies widerspreche aber den Voraussetzungen zur Anwendung des § 293b BAO; eine Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 dürfe nach dieser Bestimmung somit nicht erfolgen.

Festgehalten werde, dass der Bf. seine deutsche Betriebspension 2008 zur Kennziffer 440 und in den Jahren 2009 bis 2011 zur Kennziffer 453 und 791 in der Steuererklärung eingetragen habe.

Das Finanzamt habe lt. Aktenlage nur in den Jahren 2009 und 2010 Ersuchen um Ergänzung an den Bf. gestellt, die lediglich erklärte Spenden betroffen hätten.

Es seien jedoch keinerlei Schritte seitens des Finanzamtes gesetzt worden, um die anderen Angaben in den Erklärungen zu prüfen oder zu hinterfragen.

Aus dem Finanzamts-Akt (Akteneinsicht am 25. August 2014) selber sei für die o.a. Streitjahre das Vorliegen einer deutschen Betriebspension definitiv nicht ersichtlich gewesen.

Erst im Zuge der persönlichen Vorsprache des Bf. im Rahmen der Beantragung einer Ansässigkeitsbescheinigung und der diesbezüglichen Befragung und den Nachforschungen zu seiner deutschen Pension, sei festgestellt worden, dass die Behandlung bisher falsch erfolgt sei, da es sich um eine Firmenpension handle.

Diese Befragung des Bf. stelle jedoch eine Ermittlung im Tatsachenbereich dar und sei somit „die Wiederaufnahme der Bescheide 2008 bis 2011 gem. § 253 b BAO“ gesetzlich nicht gedeckt.

Das Bundesfinanzgericht schloss sich in seinem Erkenntnis vom 2. Februar 2015 den Beschwerdeausführungen an und hob die gem. § 293b BAO ergangenen Bescheide vom 9. Jänner 2014 auf, da die gesetzlichen Voraussetzungen zur Erlassung dieser Bescheide im gegenständlichen Fall nicht erfüllt gewesen seien.

Daraufhin verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 25. Februar 2015 die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2011 und begründete dies wie folgt:

Neue Tatsachen und Beweismittel würden eine Wiederaufnahme nach § 303 BAO rechtfertigen.

Das Finanzamt nehme diesen Verfahrenstitel im Ermessen unter Verweis auf den vom Verwaltungsgerichtshof aufgestellten Grundsatz „Rechtsrichtigkeit vor Rechtsbeständigkeit“ in Anspruch.

Der Bf. habe seit dem Jahre 2001 eine Firmenrente aus Deutschland bezogen, die sowohl in Deutschland als auch in Österreich unbesteuert geblieben sei.

Dem Grundsatz werde durch die Verjährungsbestimmungen eine Grenze gesetzt, womit auch dem Grundsatz von Treu und Glauben genüge getan werde.

Im Sinne der Steuergerechtigkeit müsse sich der Bf. die Richtigstellung, wenigstens bis zur Verjährung zurück, gefallen lassen.

In den im Zuge der Wiederaufnahme neu ergangenen Sachbescheiden vom 25. Februar 2015 setzte das Finanzamt die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (E.a.n.s.A.) wie folgt fest:

Jahr	KZ 245 lt. PVA	Einkünfte ohne inländ. Steuerabzug lt. FA	Summe E.a.n.s.A.
2008	18.308,67	23.076,00	41.384,67
2009	18.731,04	23.768,00	42.499,04
2010	19.011,96	23.768,52	42.780,48
2011	19.240,08	24.512,52	43.752,60

Der Bf. brachte am 23. März 2015 eine Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide, neuen Sachbescheide sowie Anspruchszinsenbescheide jeweils für die Jahre 2008 bis 2011 ein und führt darin im Wesentlichen wie folgt aus:

Nach Ansicht des Bf. sei eine Wiederaufnahme gem. § 303 BAO aus folgenden Gründen unzulässig:

Das Finanzamt habe selbst in seiner Begründung vom 26. Juni 2014 zu den Beschwerdeentscheidungen 2008 bis 2012 festgehalten, dass „der Sachverhalt (und damit offensichtlich auch die Tatsachen) über Jahre unstrittig und bekannt gewesen sei.

Tatsache sei zwar, dass in den betroffenen Jahren 2008 bis 2012 im Finanzamts-Akt die Lohnsteuerbescheinigungen der ***8*** AG nicht laufend vorgelegen seien.

Dies auch aus dem Grunde, da dem Bf. seitens des Finanzamtes mitgeteilt worden sei, „dass Beilagen nur auf Anforderung vorzulegen seien“ (siehe auch diesbezüglichen Hinweis ab 2006 in den Erklärungsformularen).

Tatsache sei aber auch, dass in dem vom steuerlichen Vertreter eingesehenen Steuerakt Lohnsteuerbescheinigungen der ***8*** AG aus diversen Jahren vorgelegen seien.

Es könne daher nicht von neuen Beweismitteln oder Tatsachen auch für die Streitjahre gesprochen werden, weil der Abgabenbehörde die Tatsachen und Beweismittel im bereits abgeschlossenen Verfahren bekannt gewesen seien (der Bf. habe jedenfalls die deutsche Firmenpension jahrelang offengelegt).

Diese Tatsachen seien somit jahrelang nur versehentlich oder aufgrund eines Rechtsirrtums nicht bzw. falsch berücksichtigt worden.

Hätte die Abgabenbehörde in den Jahren 2008 bis 2011 die ihr bekannten Tatsachen rechtlich richtig berücksichtigt, wäre sie bereits im damaligen Verfahren zu den nunmehr wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangt.

Ein Hervorkommen von „Rechtsirrtümern“ sei aber keine Tatsache im Sinne des § 303 BAO.

Vielmehr sei davon auszugehen, dass erst im Zuge der vorgenommenen Recherchen im Zusammenhang mit der Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung für das Jahr 2013 ein „Rechtsirrtum“ hervorgekommen sei, der aber keine Tatsache im Sinne des § 303 BAO darstelle.

Aus dem Finanzamtsakt sei jedenfalls aus den „diversen Unterlagen“ ersichtlich gewesen, dass es sich um eine deutsche Firmenpension gehandelt habe.

Der Bf. könne nicht für einen Rechtsirrtum, dem das Finanzamt jahrelang unterlegen sei, zur Verantwortung gezogen werden.

Weiters sei nicht erläutert worden, welche neuen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien.

Dem Finanzamt sei durchaus bewusst gewesen, dass lediglich eine bereits aus der Vergangenheit bekannte Aktenlage regelmäßig aufgrund eines Rechtsirrtums falsch beurteilt

worden sei, jedoch der Tatsache, dass es sich seit Jahren um eine ausländische Firmenpension gehandelt habe, nie Rechnung getragen worden sei.

Nur weil seitens der Abgabenbehörde der (fortlaufende) Rechtsirrtum zu spät erkannt worden sei und damit für einige Jahre bereits die Verjährung eingetreten sei, sei nach Ansicht des Bf. damit dem Grundsatz von Treu und Glauben nicht genüge getan worden.

Voraussetzung für die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben im gegenständlichen Fall sei, ob der Bf. darauf vertrauen habe können, dass die seit 2001 vom Finanzamt gewählte Vorgehensweise (nämlich die Besteuerung der deutschen Firmenpension im Rahmen des Progressionsvorbehaltes) korrekt sei.

Das Finanzamt habe dem Bf. durch laufende Bescheide kommuniziert, dass diese Vorgehensweise korrekt sei; darauf habe der Bf. vertraut und keine „Rücklagen für Steuerzahlungen“ gebildet.

Nach Ansicht des Bf. habe bei der Erlassung der ursprünglichen Steuerbescheide 2008 bis 2011 bzw. auch der Vorjahre, ein behördliches Verschulden oder zumindest eine grobe Fahrlässigkeit bestanden, weil der Abgabenbehörde die notwendigen Informationen zur Erlassung richtiger Bescheide zur Verfügung gestanden wären.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. Juli 2015 die Beschwerde gegen die Sachbescheide als unbegründet ab.

Mit gesondertem Schriftsatz (Verf. 67) vom 15. Juli 2015 wurde zur Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide wie folgt Stellung genommen – ohne dass eine diesbezügliche Beschwerdevorentscheidung zur Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide vom 25. Februar 2015 ergangen wäre (die BVE zur Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide erfolgte erst am 24. November 2020):

Das Finanzamt begründe die bekämpften Wiederaufnahmen mit dem Neuerungstatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Der Bf. beziehe sich in seiner Beschwerde auf die Begründung vom 26. Juni 2014 zur Beschwerdevorentscheidung vom 26. Juni 2014 zum Vorverfahren (= Berichtigung nach § 293b BAO).

Dort sei festgehalten worden, dass der Sachverhalt über Jahre unstrittig und bekannt gewesen wäre. Genau dies habe sich aber im Beschwerdeverfahren vor dem Senat als nicht richtig herausgestellt.

Erst im Zuge der Befragung auf Grund der Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung sei dem Finanzamt bekannt geworden, dass es sich bei der Pension um eine Firmenpension gehandelt habe.

Wenn auch in einem (intern bereits archivierten) „Steuerakt“ der Jahre 2001 bis 2007 Hinweise über die Art der Pension aufgelegt haben, so könne dies nicht als Argument gegen eine Wiederaufnahme verwendet werden, weil einerseits dieser „Vorakt“ im Zeitpunkt der Bearbeitung der hier strittigen Jahre nicht greifbar gewesen sei (bzw. nicht „ausgehoben“ worden sei) und andererseits, eine Jahresbetrachtung anzustellen sei.

Für die strittigen Jahre sei es der Abgabenbehörde jedenfalls nicht möglich gewesen, die Art der Rente zu erkennen.

Bei der Frage des Bf. welche Tatsachen nun neu hervorgekommen seien, werde auf den Verweis auf das BFG-Erkenntnis vom 2. Februar 2015 verwiesen.

Erst Erhebungen im Zusammenhang mit der Ansässigkeitsbescheinigung hätten diese Tatsache für die Streitjahre zum Vorschein gebracht.

Bei einem Rechtsirrtum – wie dies der Bf. vermeint – wären aber Erhebungen gar nicht notwendig gewesen.

Auch sei ein eventuelles behördliches Verschulden irrelevant; auch eine grobe Fahrlässigkeit könne seitens des Finanzamtes nicht erkannt werden.

Die Bundesabgabenordnung sehe jedenfalls eine Reihe von Verfahrenstiteln vor, um rechtlich unrichtige Bescheide korrigieren zu können (Steuergerechtigkeit).

Der Bf. stellte daraufhin am 14. August 2015 einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und führt darin ergänzend aus:

Dass der Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres relevant sei, bedeute nach Ansicht des Bf. jedoch nicht, dass eine komplett isolierte Betrachtung jedes Jahres erfolgen solle.

Wenn in einem Veranlagungsjahr aus den für dieses Jahr vorgelegten Unterlagen nicht eindeutig ersichtlich sei, um welche Art von Pension es sich handle, allerdings aus dem (auszuhebenden) Steuerakt insbesondere auch aus den Angaben der Vorjahre ersichtlich gewesen sei, dass es sich um eine Firmenpension gehandelt habe, könne sich die Abgabenbehörde nicht darauf berufen, dass auf Grund der isolierten Betrachtung jedes einzelnen Jahres dieser Umstand und somit diese Tatsache nicht bekannt gewesen sei.

Jedenfalls sei auch aus dem laufenden (nicht archivierten) Akt ersichtlich, dass für das Jahr 2011 eine entsprechende Beilage (L17) mit den Erklärungen eingereicht worden sei. Aus diesem Formular sei klar ersichtlich gewesen, dass eine Firmenpension ausgezahlt worden sei.

Aufgrund eines ursprünglich falschen Formulars sei dem Bf. sogar ein zweites Formular zugesandt worden und nach Rückfrage und Rückmeldung durch den Bf. sei ihm versichert worden, dass alles in Ordnung sei.

Nach Ansicht des Bf. sei bei der Beurteilung des „Wissensstandes des Veranlagungsjahres“ sehr wohl auch die allgemeine Aktenlage und die der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen zu berücksichtigen.

Die Abgabenbehörde habe es somit verabsäumt darzulegen, dass eine Unrichtigkeit der Bescheide (zumindest für einzelne Jahre) auch aus dem Akt ersichtlich gewesen wäre und nicht erst durch eine neue Tatsachenermittlung im Rahmen der Befragung des Bf.

Die Tatsache, dass es sich bei der besagten Pension um eine Firmenpension gehandelt habe, sei nach Ansicht des Bf. somit durchaus aus dem Akt ersichtlich gewesen und damit nicht neu.

Vielmehr sei jahrelang, trotz ausreichender Unterlagen und Tatsachen, eine falsche rechtliche Beurteilung getroffen worden.

Festgehalten werde auch, dass eine fehlende bzw. mangelhafte Begründung im Beschwerdeverfahren – entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde – nicht sanierbar sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. November 2020 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2011 als unbegründet ab und verwies in der gesonderten Begründung vom 25. November 2020 auf die bereits diesbezüglich übermittelte Begründung vom 15. Juli 2015, wonach es für die o.a. Streitjahre der Abgabenbehörde nicht möglich gewesen sei, die tatsächliche Art der Rente des Bf. zu erkennen.

Der Bf. stellte daraufhin am 21. Dezember 2020 einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und verwies auf seine diesbezüglichen Ausführungen in seinen Schriftsätzen vom 23. März 2015 und 14. August 2015.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurden die Beschwerdeausführungen folgendermaßen ergänzt:

Dem Finanzamt seien alle Beweismittel vorgelegen, wonach der Bf. eine deutsche Firmenpension bezogen habe.

Die Veranlagung dieser Firmenpension (ab Veranlagung 2001) als Einkünfte mit Progressionsvorbehalt stelle einen Rechtsirrtum des Finanzamtes dar.

Richtig sei lt. Bf., dass nicht in jedem Jahr eine Lohnbescheinigung beigelegt worden sei.

Jedoch seien Lohnbescheinigungen für die Jahre 2001 bis 2005 sowie 2012 aktenkundig aus denen eindeutig hervorgehe, dass es sich bei diesen Einkünften um eine Firmenpension gehandelt habe.

Nach Ansicht des Bf. sei wie etwa bei Vermietungseinkünften nicht jedes Veranlagungsjahr einzeln zu beurteilen.

Beilagen würden nur nach Nachfrage der Abgabenbehörde vorgelegt werden; diese Nachfrage habe es aber bezüglich der Firmenpension in den Streitjahren nicht gegeben.

Da dem Finanzamt der Sachverhalt immer ersichtlich gewesen sei, seien lt. Bf. im Zeitpunkt der Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung sowie Bescheiderlassung keine neuen Tatsachen hervorgekommen.

Dass das Finanzamt nur auf den Wissensstand aus den Erklärungen des Bf. abstellen dürfe und eine Trennung der Organisationseinheiten des Finanzamtes zu berücksichtigen sei, sei dem Bf. unbekannt.

Verwiesen werde nochmals darauf, dass in den Vorjahren Lohnbescheinigungen im Finanzamtsakt vorgelegen seien (davon habe sich der steuerliche Vertreter bei einer Akteneinsicht überzeugen können).

Im Zuge des „Ansässigkeitsbescheinigungsverfahrens“ im Info-Center des Finanzamtes habe auch eine „Befragung“ des Bf. stattgefunden.

Verwiesen werde auch auf die Beschwerdeverentscheidung vom 26. Juni 2014 zum Vorverfahren gem. § 293b BAO, wonach lt. Finanzamt „alle Tatsachen klar und unstrittig“ seien.

Das Finanzamt habe somit die „neuen Tatsachen“ „konstruiert“.

Unstrittig ist lt. Bf., dass er in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sei.

Der Vertreter des Finanzamtes halte den Ausführungen des steuerlichen Vertreters entgegen, dass bereits im Vorverfahren (Erlassung von Einkommensteuerbescheide gem. § 293b BAO) das Bundesfinanzgericht in seiner Entscheidung vom 2. Februar 2015, RV/7104174/2014, erkannt habe, dass kein Rechtsirrtum vorliege; vielmehr seien seitens des Finanzamtes noch Erhebungen notwendig gewesen.

Hingewiesen werde auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach eine Trennung zwischen den Verfahren bezogen auf die Veranlagungsjahre vorzunehmen sei (von einem Wissensstand der Gesamtorganisation „Finanzamt“ sei nicht auszugehen).

Zu unterscheiden sei lt. Finanzamt zwischen dem „Ansässigkeitsverfahren“ (durchgeführt durch das Infocenter) und dem „Veranlagungsverfahren“ (durchgeführt durch das AV-Team).

Dem AV-Team hätten jedenfalls in den Streitjahren nur die Erklärungen L1 und L1i des Bf. vorgelegen (ohne Hinweis auf die gegenständliche Firmenpension in diesen Streitjahren).

Im Zuge der erfolgten Erhebungen, seien daher Tatsachen neu hervorgekommen.

Der Senat hat nach mündlicher Verhandlung über die Beschwerde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. stellte im Jahre 2013 einen Antrag auf Ausstellung einer Ansässigkeitsbescheinigung (im Infocenter des Finanzamtes).

Im Zuge des darauffolgenden Ermittlungsverfahrens ist der österreichischen Abgabebehörde bekannt geworden, dass der Bf. in den o.a. Streitjahren eine ausländische Firmenpension bezogen hat und diese fälschlich als ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt erklärte.

Aus den dem Finanzamt übermittelten Abgabenerklärungen der beschwerdegegenständlichen Jahre war zum Zeitpunkt der erstmaligen Bescheiderlassung für das Finanzamt im jeweiligen Veranlagungsverfahren, die ausländische Firmenpension nicht zu erkennen (der Bf. erklärte stets nur ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt unter KZ 440 bzw. 453).

Mangels Geringfügigkeit waren ertragsteuerliche Änderungen nach Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO in den o.a. Streitjahren erforderlich.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Abgabensinformationssystem des Bundes und dem vom Finanzamt und Bf. vorgelegten Unterlagen und war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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

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

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

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Judikatur zur Wiederaufnahme ausführt, ist in diesem Zusammenhang maßgebend, 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 hätte kommen können (vgl. VwGH vom 29.6.2016, 2013/15/0286).

Dabei kommt es auf den Wissensstand der Abgabenbehörde (auf Grund der tatsächlich vorgelegten Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr (und nicht etwa in einem der Vorjahre – wie dies der Bf. in seinem Schriftsatz vom 23. März 2015 vermeint) an.

Das Bundesfinanzgericht kommt im gegenständlichen Beschwerdefall zum Schluss, dass für den Umstand, dass der Bf. in den o.a. Streitjahren eine ausländische Firmenpension der ***8*** erhalten hat, aus den beim Finanzamt abgegebenen Steuererklärungen (L1) und Beilagen (L1i) für die o.a. Streitjahre auch ersichtlich gewesen wäre, sich keine Anhaltspunkte im Verwaltungsakt vorfinden.

So hält auch der Bf. in seinem Schreiben vom 23. März 2015 und nochmals im Zuge der mündlichen Senatsverhandlung am 19. Jänner 2021 selbst fest, dass in den betroffenen Jahren 2008 bis 2011 im Akt des Finanzamtes nicht laufend Lohnsteuerbescheinigungen der ***8*** AG vorlagen.

Lohnsteuerbescheinigungen (Formular L17) der Streitjahre 2008, 2009, 2010 und 2011, die dann auch beim Finanzamt tatsächlich eingereicht wurden und demnach auch mit einem Eingangsstempel des Finanzamtes versehen sind, sind dem Verwaltungsakt nicht zu entnehmen und wurde auch nicht vom Bf. in seinen Schriftsätzen behauptet.

Dies ergibt sich auch unter Hinweis auf den Schriftsatz des Bf. vom 23. März 2015, wonach der Bf. davon ausging, dass er keine „Beilagen der Arbeitnehmerveranlagung“ beilegen soll.

Für das Bundesfinanzgericht ist damit unbestritten, dass erst im Zuge der Ausstellung einer Ansässigkeitsbescheinigung am 20. Dezember 2013 dem Finanzamt die maßgebende Tatsache und der Umstand bekannt wurde, dass der Bf. eine ausländische Firmenpension von der ***8*** AG bezieht und diese jahrelang fälschlich als ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt erklärte (Beträge siehe obige Tabelle).

Ob dabei den Bf. auch ein Verschulden an der behördlichen Unkenntnis dieser entscheidungsrelevanten Umstände trifft, ist für eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO jedoch unerheblich.

Auch die Ausführungen des Bf. zu einem vorliegenden Rechtsirrtum der Abgabenbehörde gehen ins Leere, da der Bf. seiner Verpflichtung Auskünfte hinsichtlich seiner gesamten

Einkünfte (inländische und ausländische) unstrittig in den o.a. Streitjahren nicht wahrheitsgetreu und genau nachgekommen ist (der Bf. gibt selbst an, dass er jahrelang die erhaltene ausländische Pension nicht als „Firmenpension“, sondern als ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt erklärte (siehe Schreiben des Bf. vom 23. März 2015)).

Auch gehen die Ausführungen des Bf., wonach bei der Jahresveranlagung alle Eingaben, die der Bf. „jemals“ bei irgendeinem Anlass beim Finanzamt getätigt hat, beim jeweiligen Streitjahr zu berücksichtigen seien, nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ins Leere, da die höchstgerichtliche Judikatur stets nur vom „Wissenstand (auf Grund der Abgabenerklärung und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr spricht (siehe u.a. VwGH vom 23.9.2005, 2002/15/0001; 29.6.2016, 2013/15/0286; 26.2.2015, 2012/15/0164; 29.9.2004, 2001/13/0135; sowie Ritz BAO-Kommentar, 6. Aufl., Rz 31 zu § 303).

Da die Kenntnis des o.a. Umstandes, dass es sich entgegen der jahrelangen Erklärung des Bf. nicht um ausländische Pensionseinkünfte, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen, gehandelt hat, sondern um Einkünfte aus einer deutschen Firmenpension, deren volle Besteuerung unter Anwendung des Art. 18 DBA Deutschland in die Zuständigkeit der österreichischen Behörden fällt, zweifellos zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hat, ist die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO zulässig.

Sie liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm.

Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen.

Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis.

Grundsätzlich ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (= Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (= Rechtskraft) zu geben.

Dies gilt auch unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten des Beschwerdeführers auswirken würde (vgl. auch Ritz, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 303 BAO, Rz 67).

Da die im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens vorgenommenen Änderungen nicht von bloß geringfügigem Ausmaß sind (siehe Mehrbeträge 2008 bis 2011 lt. Sachbescheide vom 25. Februar 2015), standen der Durchführung einer Wiederaufnahme verwaltungsökonomische Gründe (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 303 BAO, Rz 71) nicht entgegen.

Auch aus Gründen der Unbilligkeit hatte die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu unterbleiben, da der Bf. im gegenständlichen Verwaltungsverfahren keinesfalls darauf vertrauen durfte, dass von ihm – aus welchen Gründen immer – fälschlich unter Progressionsvorbehalt erklärte ausländische Einkünfte auch weiterhin nicht der vollständigen Besteuerung in Österreich zu unterziehen sind.

Daher erweist sich die mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2020 auf die Wiederaufnahme des Verfahrens eingeschränkte Beschwerde als unbegründet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis oder der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im gegenständlichen Fall wird gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG eine ordentliche Revision betreffend der o.a. bekämpften Voraussetzungen einer Wiederaufnahme von Amts wegen beim Verwaltungsgerichtshof zugelassen.

Wien, am 25. Jänner 2021