

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Gstöttner Ratzinger Stellnberger Wirtschaftsprüfung Steuerberatung GmbH, Stelzhamerstraße 14b, 4400 Steyr, vom 9. Januar 2019, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 19. Dezember 2018 betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer und Einkommensteuer 2011-2013 sowie Anspruchszinsen 2011-2013

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Beschwerdeverfahren vorgebrachter Sachverhalt:

1. a. Nach der Darstellung des Finanzamtes hat der Bf seinen Wohnsitz in Österreich und ist unbeschränkt steuerpflichtig. Er hat in den beschwerdegegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Firma ***1*** bezogen. Daneben hat der Bf auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt, sowie ausländische Einkünfte unter Progressionsvorbehalt.

b. Diese ausländischen Einkünfte, die in den Progressionsvorbehalt miteinbezogen wurden, enthielten Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit in der Schweiz im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Firma ***3***. Die mit Vorlagebericht vom 26. März 2020 vorgelegten Jahre betreffend Einkommensteuer 2011 – 2013 sind jeweils ohne Prüfung der elektronisch eingereichten Erklärungen veranlagt worden. **Erst im Zuge der Veranlagung des Jahres 2015 wurde durch Vorlage von Schweizer Steuererklärungen bekannt, um welche Art von Auslandseinkünften es sich handelt.** Es ist daher am 16. Januar 2017 ein Vorhalt betreffend Einkommensteuer 2011 – 2015 mit dem Ersuchen um Übermittlung der Lohnausweise L 17 sowie die dazugehörigen Schweizerischen Lohnausweise und Steuerbescheide versendet worden. Mangels Vorlage entsprechender Unterlagen sind diese mit Schreiben vom 14. Februar 2018 nochmals angefordert worden. In der Folge ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgt.

2. Am 19. Dezember 2018 wurden Wiederaufnahmebescheide für Einkommensteuer 2011 – 2013, die Anspruchszinsenbescheide und Einkommensteuerbescheide für 2011 – 2013 erlassen.

a. Dabei wurden die Einkünfte der ***2*** und die Einkünfte ohne Steuerabzug wie folgt angesetzt:

Auszahlende Stelle	2011	2012	2013
2	18.000,00	18.000,00	37.200,00
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	97.321,80	108.596,61	97.887,68

b. In der Bescheidbegründung wurde folgendes ausgeführt:

(1) Die Wiederaufnahme sei aus folgenden Gründen erfolgt: Seit mehreren Jahren habe der Bf unter der Kennzahl 440 in der Einkommensteuererklärung Einkünfte erklärt. Als Text stehe bei der Kennzahl 440 folgendes: „In den Einkünften sind nicht enthalten: Unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte, die nicht in Kennzahl 453 der Beilage L 17 enthalten sind.“

(2) Neben den Einkommensteuererklärungen 2011 – 2013 seien keine weiteren Unterlagen vorgelegt worden. Deshalb sei dem Finanzamt im Zeitpunkt der Bescheiderstellung auch nicht

bekannt gewesen, in welchem Zusammenhang diese unter der Kennzahl 440 erklärten Einkünfte konkret erklärt worden seien. Dies sei deshalb der Fall, weil unter dieser Kennzahl nicht nur die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte, sondern alle Einkünfte erklärt werden müssten, die im Sinne der DBA unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes steuerfrei seien.

(3) Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2015 habe man mittels Vorhalt vom 16. Januar 2017 auch für die Jahre 2011 – 2014 Schweizer Lohnausweise und Steuerbescheide verlangt, weil dem Finanzamt für das Jahr 2015 eine Schweizer Steuererklärung vorgelegt worden sei, aus der man ersehen habe können, dass der Bf im Jahr 2015 Einkünfte aus unselbständiger Arbeit in der Schweiz bezogen habe. Der Steuerberater habe mit dem Schreiben vom 16. Februar 2017 darauf geantwortet und mitgeteilt, warum seiner Meinung nach keine Gründe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorlägen.

(4) Die verlangten Unterlagen seien aber nicht vorgelegt worden. Deshalb sei der Steuerberater nochmals per Mail vom 14. Februar 2018 um Vorlage der Schweizer Lohnausweise, der Formulare L 17 und der Schweizer Steuerbescheide unter anderem auch für die Jahre 2011 – 2013 ersucht worden. Mit Mail vom 15. Februar 2018 habe er Nachweise über die für die Jahre 2011 – 2015 in der Schweiz geleisteten Steuerzahlungen vorgelegt und (unter anderem) zur vom Finanzamt beabsichtigten Wiederaufnahme des Verfahrens für 2011 – 2013 mitgeteilt, dass seines Erachtens nach keine Gründe für eine solche vorlägen, weil das Finanzamt „langjährige Kenntnis (seit 2008) von den ausländischen Einkünften gehabt habe und diese jedes Jahr in der gleichen Art und Weise in der Steuererklärung erfasst worden seien.

c. (1) Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen bedeute, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen.

(2) Dem Finanzamt seien für die Jahre 2011 – 2013 außer der Einkommensteuererklärung keine weiteren Unterlagen vorgelegen, die darauf hätten schließen lassen, dass der Bf auch in den Jahren 2011 – 2013 in Österreich steuerpflichtige nichtselbständige Einkünfte aus der Schweiz bezogen habe (Progressionseinkünfte sind keine „steuerpflichtigen“ Einkünfte, die Subsumierung ist keine „Versteuerung“).

Entgegen der Rechtsmeinung des Steuerberaters stelle die Tatsache, dass in den Vorjahren eine Betriebsprüfung stattgefunden habe und jedes Jahr unter der Kennzahl 440 der Steuererklärung Einkünfte eingetragen worden seien, keine vollständige Offenlegung im Sinne der BAO dar, weil das Finanzamt zu Recht ohne Vorliegen von weiteren Unterlagen nicht davon ausgehen könne, dass nur mit der Eintragung eines Betrages neben einer allgemein zu verwendenden Kennzahl und weil in den Vorjahren unselbständige Einkünfte aus der Schweiz vorgelegen seien, dies auch automatisch auf die Jahre 2011 – 2013 zutreffe.

(3) Mangels vollständiger Offenlegung des Sachverhalts lägen nach dem Finanzamt deshalb Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2011 – 2013 nach § 303 Abs 1 lit b BAO vor.

Weil trotz mehrmaliger Aufforderung die Schweizer Steuererklärungen für 2011 – 2013 und der Nachweis über die für 2011 in der Schweiz bezahlte Einkommensteuer nicht vorgelegt worden sei, habe man bei der Wiederaufnahme des Verfahrens die bisher unter Kennzahl 440 eingetragenen Einkünfte jetzt als ausländische nichtselbständige Einkünfte ohne Lohnsteuerabzug erfasst und im Jahr 2011 mangels Vorliegen von Nachweisen keine in der Schweiz bezahlte Steuer angerechnet. Für die Jahre 2012 und 2013 betrage die anrechenbare, ausländische Steuer auf Grundlage der vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen 22.499,30 CHF (2012) bzw 19.215,20 CHF (2013). Bei Anwendung des Umrechnungskurses von 1,2041 für 2012 und 1,2323 für 2013 ergebe sich eine anrechenbare Steuer von 18.685,57 Euro für 2012 und von 15.592,96 Euro für 2013. Diese Beträge seien in den Einkommensteuerbescheiden als „ausländische Steuer“ ausgewiesen.

d. Die Anspruchszinsen wurden wie folgt berechnet:

2011

Zeitraum	Differenzbetrag	entr. Anz.	Bemessungsgrundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
1.10.2012- 7.5.2013	38.994,00	0,00	38.994,00	219	0,0065	558,08
8.5.2013- 15.3.2016	38.994,00	0,00	38.994,00	1043	0,0052	2.114,88
16.3.2016- 30.9.2016	38.994,00	0,00	38.994,00	199	0,0038	294,87
						2.964,83

2012

Zeitraum	Differenzbetrag	entr.	Bemessungsgrundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
----------	-----------------	-------	---------------------	----------------	--------------------	--------

		Anz.				
1.10.2013- 15.3.2016	26.031,00	0,00	26.031,00	897	0,0052	1.214,19
16.3.2016- 30.9.2017	26.031,00	0,00	26.031,00	564	0,0038	557,90
						1.772,09

2013

Zeitraum	Differenzbetrag	entr. Anz.	Bemessungsgrundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
1.10.2014- 15.3.2016	25.383,00	0,00	25.383,00	532	0,0052	702,20
16.3.2016- 30.9.2018	25.383,00	0,00	25.383,00	929	0,038	896,07
						1.598,27

3. Mit Schreiben vom 9. Januar 2019 wurde gegen die Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2011-2013 und die Einkommensteuerbescheide 2011-2013 sowie die Anspruchszinsenbescheide 2011 -2013 Beschwerde eingelegt (ebenso gegen die für das Veranlagungsjahr 2014 ergangenen Bescheide).

a. Vom Finanzamt seien am 19. Dezember 2018 berichtigte Einkommensteuerbescheide 2011-2013 (und 2014) erlassen worden, wobei die in der Schweiz erwirtschafteten Einkünfte – im Gegensatz zu den bereits erlassenen Steuerbescheiden - als in Österreich steuerpflichtig behandelt worden seien. Begründet werde die Wiederaufnahme mit dem Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweise nach § 303 BAO.

b. Wie man bereits in der Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 16. Februar 2017 dargelegt habe, handle es sich gegenständlich um folgenden Sachverhalt:

(1) Der Bf. arbeite schon seit geraumer Zeit in der Schweiz, wobei die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte immer vollständig und nach bestem Wissen und Gewissen in den österreichischen Steuererklärungen erfasst worden seien. Bedauerlicherweise sei bei den eingereichten Steuererklärungen übersehen worden, dass bei unselbständigen Einkünften aufgrund der Änderung des DBA mit der Schweiz zum 1.1. die Anrechnungsmethode anstatt des Progressionsvorbehalts anzuwenden sei. Die Einkünfte seien somit weiterhin in der Steuererklärung als Progressionseinkünfte erfasst worden.

(2) Im Juni 2008 habe der Innendienst die Aufstellung und Zusammensetzung der Schweizer Einkünfte des Jahres 2006 angefordert, welche am 3. Juli 2008 übermittelt worden seien. Dem Finanzamt sei spätestens seit diesem Zeitpunkt bekannt gewesen, um welche Art von Einkünften es sich handle bzw woher diese stammten.

(3) Am 8. September 2010 habe man als Reaktion auf ein erneutes Ersuchen um Ergänzung betreffend das Jahr 2009 wiederum sämtliche Nachweise im Zusammenhang mit Schweizer Einkünften an das Finanzamt übermittelt. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte der Abgabenbehörde auffallen können, dass für diese Einkünfte nunmehr die Anrechnungsmethode anzuwenden sei.

(4) Im Jahr 2013 sei eine Außenprüfung der Jahre 2008-2010 erfolgt, wobei im Rahmen der Prüfung ebenfalls sämtliche Belege und Unterlagen im Zusammenhang mit den Schweizer Einkünften vorgelegt und offengelegt worden seien. Im Ergebnis seien die eingereichten Steuererklärungen weder durch den Innendienst noch durch die im Rahmen der Außenprüfung durchgeführten Prüfungshandlungen beanstandet. Es sei auch nie in Zweifel gezogen worden, dass die Einkünfte unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen seien.

(5) Betreffend des Jahres 2014 sei am 27. August 2015 wiederum durch den Innendienst ein Ersuchen um Ergänzung erfolgt, in welchem eine „Aufstellung über die ausländischen Einkünfte mit entsprechenden Nachweisen“ angefordert und durch die Kanzlei auch übermittelt worden seien. Auch in diesem Fall sei keine Beanstandung erfolgt, sondern letztlich eine erklärungsgemäße Veranlagung.

c. (1) Der Abgabenbehörde sei spätestens seit Juli 2008 bekannt gewesen, dass der Bf nichtselbständige Einkünfte aus der Schweiz beziehe. An diesem Tag habe man im Rahmen des Ergänzungsansuchens die angeforderten Nachweise und Unterlagen übermittelt.

(2) Im Organisationshandbuch der Finanzverwaltung werde festgelegt, dass die „Innenprüfung“ alle Maßnahmen zur Feststellung der formellen und materiellen Richtigkeit von Erklärungs- und Antragsdaten umfasse, die nicht im Zuge einer Außenprüfung durchgeführt würden.

(3) Somit sei eine völlige Offenlegung des Sachverhalts erfolgt, andererseits auch eine Prüfungshandlung des Innendienstes, welcher gegen die Besteuerung der Schweizer Einkünfte

im Rahmen des Progressionsvorbehaltes keine Einwände erhoben habe und offensichtlich den Sachverhalt in rechtlicher Hinsicht in Übereinstimmung mit den eingereichten Steuererklärungen beurteilt habe. Gleiches gelte, wie geschildert, für die Folgejahre.

(4) Daher sei man der Ansicht, dass mangels neu hervorgekommener Beweismittel oder Tatsachen keine Rechtsgrundlage bestehe für eine allfällige Wiederaufnahme der veranlagten Jahre.

(5) Offenbar teile die Abgabenbehörde bisher diese in der Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 16. Februar 2017 vertretene Rechtsansicht, da diese keine formelle Wiederaufnahme, sondern lediglich eine Berichtigung nach § 293b BAO verfügt habe. Die Wiederaufnahmebescheide seien anschließend infolge eines eingebrachten Rechtsmittels wieder aufgehoben und der ursprüngliche Zustand wiederhergestellt worden.

(6) Spätestens seit 2008 habe die Abgabenbehörde Kenntnis hinsichtlich der ausländischen Einkünfte gehabt, welche in weiterer Folge auch in den Folgejahren in gleicher Art und Weise erfasst worden seien.

(7) In der Bescheidbegründung werde nunmehr unter Verweis auf § 119 BAO ausgeführt, dass für die Abgabenerhebung bedeutsame Umstände vom Steuerpflichtigen offengelegt werden müssten. Weiters vertrete die Abgabenbehörde die Meinung, dass die Erfassung der ausländischen Einkünfte in einer allgemein zu verwendenden Kennzahl in den Folgejahren keine Offenlegung sei, da das Finanzamt ohne Vorliegen weiterer Unterlagen nicht davon ausgehen könne, dass es sich hierbei wieder um Schweizer Einkünfte handle.

(8) Dieser Rechtsansicht sei entgegenzutreten, da eine Offenlegungspflicht lediglich „nach Maßgabe der Abgabenvorschriften“ bestehe. Eine Pflicht zur unaufgeforderten Offenlegung bestehe nur dann, wenn sie gesetzlich angeordnet sei (zB Anzeigepflicht nach §120 BAO; Abgabenerklärungspflicht nach § 42 EStG). Ansonsten bestehe keine Pflicht, unaufgefordert abgabenrechtlich bedeutsame Umstände der Abgabenbehörde bekannt zu geben (Ritz BAO, § 119, zB Ritz, RdW 1987, 239; Ritz, FJ 1997, 74; BMF SWK 2003, S 246; Schilcher, Grenzen der Mitwirkungspflichten, 46; Tanzer/Unger, BAO, 2016/2017, 117; BFG 15.5.2017, RV/6100951/2015).

Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen bedeute, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (Ritz, BAO, § 119).

Was bei einer Abgabenerklärung zu einer vollständigen Offenlegung gehöre, habe der Erklärungspflichtige in der Abgabenerklärung zunächst selbst nach bestem Wissen und Gewissen, dh. nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu

beurteilen. Objektiv setze die Vollständigkeit die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendige Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231).

(9) Durch die Abgabe der Einkommensteuererklärung, der wahrheitsgemäßen Beantwortung der Ergänzungsansuchen sowie der Übermittlung der ausländischen Steuererklärungen bzw. Unterlagen sei diese Voraussetzung zweifellos erfüllt. Mehr sei einem Abgabepflichtigen im Rahmen der Mitwirkungspflicht nicht zuzumuten.

Der Mitwirkungspflicht stehe auch eine amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde nach § 115 BAO gegenüber. Aus diesem Amtswegigkeitsprinzip ergäben sich Ermittlungsgrundsätze wie das Gebot der Erforschung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse. Wenn somit innerhalb der Abgabenbehörde Unklarheiten über die in der Kennzahl 440 erklärten Beträge bestünden, wäre es die Pflicht der Abgabenorgane gewesen, im Hinblick auf die amtswegige Ermittlungspflicht nachzuforschen (was regelmäßig auch gemacht worden sei). Zudem halte man die Aussage, dass die Abgabenbehörde nicht davon ausgehen könne, dass auch in den Folgejahren Schweizer Einkünfte in der Kennzahl 440 erfasst worden seien, für nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang zu bringen. Wenn immer ausschließlich Schweizer Einkünfte erklärt würden und der Abgabenbehörde keine anderslautenden Informationen zukämen, werde man erfahrungsgemäß davon ausgehen können, dass es sich wieder um Schweizer Einkünfte handle.

(10) Weder aus dem Gesetz, noch aus der Rechtsprechung sei eine Verpflichtung abzuleiten, der Abgabenbehörde Jahr für Jahr die gleichen Informationen proaktiv zukommen zu lassen und das Finanzamt jedes Jahr darüber zu informieren, dass das Schweizer Dienstverhältnis unverändert fortbestehe.

d. Keine Wiederaufnahmegründe seien

- neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen oder
- das Hervorkommen von Rechtsirrtümern.

Der Behörde sei spätestens seit 2008 der Sachverhalt so vollständig und umfassend bekannt gewesen, dass sie eine von den eingereichten Steuererklärungen abweichende Entscheidung hätte treffen können. Vom Hervorkommen neuer Tatsachen könne nicht gesprochen werden. Das spätere Erkennen eines beiderseitigen Rechtsirrtums stelle keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar. Es sei auch im Hinblick auf die Rechtssicherheit bedenklich, wenn ständig neue Wiederaufnahmegründe (zuerst § 293b BAO, jetzt § 303 BAO) vorgebracht würden. Sowohl Innendienst als auch Außenprüfung hätten vollständigen Zugang zu den entsprechenden Unterlagen gehabt und es habe nie eine Beanstandung gegeben.

4. Am 20. Dezember 2019 wurde betreffend Wiederaufnahme- und Einkommensteuerbescheide 2011 – 2013 sowie Anspruchszinsen 2011 – 2013 eine abweisende Beschwerdeentscheidung erlassen.

a. Seit mehreren Jahren habe der Bf. unter der Kennzahl 440 in der Einkommensteuererklärung Einkünfte erklärt. Neben den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2011 – 2013 seien keine weiteren Unterlagen vorgelegt worden. Deshalb sei dem Finanzamt auch im Zeitpunkt der Bescheiderstellung nicht bekannt gewesen, in welchem Zusammenhang diese unter der Kennzahl 440 erklärten Einkünfte konkret erklärt worden seien. Denn unter dieser Kennzahl müssten nicht nur die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte erklärt werden, sondern alle Einkünfte, die im Sinne der DBA unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes steuerfrei seien.

b. Im Zuge der Veranlagung 2015 habe man mittels Vorhalt vom 16. Januar 2017 auch für die Jahre 2011 – 2014 Schweizer Lohnausweise und Steuerbescheide verlangt, weil dem Finanzamt 2015 eine Steuererklärung vorgelegt worden sei, aus der man habe ersehen können, dass im Jahr 2015 steuerpflichtige Einkünfte aus unselbständiger Arbeit in der Schweiz bezogen worden seien.

c. Nach § 119 Abs 2 BAO müssten die Grundlagen der Steuerbemessung vollständig und wahrheitsgemäß offengelegt werden. Dem Finanzamt seien für 2011 – 2013 außer der Einkommensteuererklärung keine weiteren Unterlagen vorgelegen, die darauf hätten schließen lassen, dass der Bf. 2011 – 2013 steuerpflichtige nichtselbständige Einkünfte aus der Schweiz bezogen habe.

d. In der Beschwerde werde ausgeführt, dass im Zuge der Durchführung der Veranlagung für 2008 und 2009 sowie bei der Prüfung der Jahre 2008 bis 2010 Unterlagen vorgelegt worden seien, aufgrund derer dem Finanzamt ab diesem Zeitpunkt klar sein musste, dass im Zusammenhang mit den Einkünften die Anrechnungsmethode anzuwenden sei.

Dem Argument könne nicht gefolgt werden, weil in den Jahren 2011 – 2013 nur ein Betrag unter der Kennzahl 440 der Einkommensteuererklärung eingetragen worden sei und sonst keinerlei Angaben zu den entsprechenden Einkünften erfolgt seien. Man habe auch für diese Einkünfte keine Unterlagen vorgelegt, aus denen ersichtlich gewesen sei, dass es sich um nichtselbständige Einkünfte aus der Schweiz handle. Die Tatsache, dass jedes Jahr unter der Kennzahl 440 der Steuererklärung Einkünfte eingetragen worden seien, stelle keine vollständige Offenlegung im Sinne der BAO dar, weil das Finanzamt zu Recht ohne Vorliegen von weiteren Unterlagen nicht davon ausgehen könne, dass nur mit der Eintragung eines Betrages neben einer allgemein zu verwendenden Kennzahl und weil in den Vorjahren unselbständige Einkünfte aus der Schweiz vorgelegen seien, dies auch automatisch auf die Jahre 2011 bis 2013 zutreffe.

e. Der Bf argumentiere, dass eine Pflicht zur Offenlegung nur bei gesetzlicher Anordnung bestehe.

Der Ansicht werde widersprochen, weil die Meinung von Ritz im Kommentar nur teilweise angeführt werde. Die Offenlegung habe so zu erfolgen, dass – gleichgültig, ob über Finanz-Online oder in Papierform – alle für eine ordnungsgemäße Festsetzung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen angegeben würden. Bei einem komplexen Sachverhalt, bei dem es um Einnahmen bzw Bezüge aus dem Ausland gehen, reiche die alleinige Eintragung einer Zahl unter einer Kennzahl in der Einkommensteuererklärung nicht zur Offenlegung im Sinne der BAO. Die Offenlegung im Jahr 2008 reiche mangels weiterer Angaben und Unterlagen nicht. Daher seien Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens 2011 – 2013 gegeben.

f. Für 2014 habe man dem Finanzamt Unterlagen vorgelegt, aufgrund derer eine richtige Beurteilung des Sachverhaltes möglich gewesen wäre. Deshalb seien auch für das Finanzamt keine Gründe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorgelegen und deshalb seien die Bescheide vom 19. Dezember 2018 betreffend ESt und Anspruchszinsen 2014 mit Bescheid vom 20. Dezember 2018 aufgehoben worden.

g. Abgeleitete Bescheide wie die Anspruchszinsenbescheide könnten nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Grundlagenbescheid getroffenen Entscheidungen rechtswidrig seien.

5. Mit Schreiben vom 13. Januar 2020 wurde ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht betreffend Wiederaufnahme und Einkommensteuer 2011 – 2013 sowie Anspruchszinsen 2011 – 2013 gestellt.

a. Am 8. September 2010 seien Unterlagen betreffend Schweizer Einkünfte für das Jahr 2009 übermittelt worden. Im Jahr 2013 sei eine Außenprüfung für die Jahre 2008 bis 2010 erfolgt. Im Rahmen dieser Prüfung seien sämtliche Belege und Unterlagen im Zusammenhang mit den Schweizer Einkünften vorgelegt und offengelegt worden. Wenn daher die Finanzverwaltung anführe, dass sie bis auf die Steuererklärungen keine Unterlagen zur Verfügung gehabt habe, sei dies aktenwidrig und nicht zutreffend.

b. Unstrittig sei dem Finanzamt spätestens seit dem Jahr 2008 bekannt gewesen, dass der Bf. Einkünfte aus der Schweiz bezogen habe. Diese Kenntnis sei in der Folge durch Überprüfungsverfahren des Innendienstes sowie der erfolgten Betriebsprüfung bestätigt worden, weshalb den Ausführungen des Finanzamtes nicht gefolgt werden könne. Wenn ein Sachverhalt jahrelang unverändert vorliege und der Bf keinen Anlass zu einem Zweifel dahingehend gebe, dass er plötzlich den Dienstgeber bzw die Einkunftsquelle gewechselt habe, sei nach den Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die in den Folgejahren erklärten ausländischen Einkünfte unverändert aus der Schweiz stammen würden.

c. Es sei eben nicht nur eine kommentarlose Eintragung in die Steuererklärung erfolgt. Vielmehr treffe es zu, dass der Abgabenbehörde der gesamte Sachverhalt seit vielen Jahren bekannt gewesen sei und sich eine allfällige Offenlegungspflicht nur auf etwaige Änderungen beziehen könne. Einen unverändert vorliegenden Sachverhalt jährlich offenzulegen, werde von der BAO nicht verlangt und wäre sinnlos oder sogar mutwillig. Das gelte umso mehr, als auch die erklärten Beträge keine übermäßig großen Schwankungen aufgewiesen hätten, die auf einen Wechsel der Einkunftsquelle hätten schließen lassen.

Somit sei der Behörde der Sachverhalt seit dem Jahr 2008 vollständig vorgelegen.

d. (1) Am 19. Dezember 2018 seien durch das Finanzamt berichtigte Einkommensteuerbescheide der Jahre 2011 – 2013 (und 2014) erlassen worden, wobei im Gegensatz zu den bereits erlassenen Steuerbescheiden, die in der Schweiz erwirtschafteten Einkünfte als in Österreich steuerpflichtig behandelt worden seien. Die Wiederaufnahme werde mit dem Hervorkommen neuer Tatsachen begründet.

(2) Der Bf arbeite schon seit geraumer Zeit in der Schweiz. Die Einkünfte seien immer vollständig erfasst worden. Bei den eingereichten Steuererklärungen sei übersehen worden, dass bei unselbständigen Einkünften aufgrund der Änderung des DBA seit 1.1. die Anrechnungsmethode statt des Progressionsvorbehaltes anzuwenden sei. Die Einkünfte seien weiterhin als Progressionseinkünfte erfasst worden. Dem Finanzamt sei aber spätestens mit Anforderung von Unterlagen 2008 bekannt gewesen, um welche Art von Einkünften es sich handle. 2010 habe man als Reaktion auf ein Ansuchen neuerlich sämtliche Nachweise zu den Einkünften mit Anrechnungsmethode übermittelt. 2013 sei eine Außenprüfung für die Jahre 2008 bis 2010 erfolgt. Die eingereichten Steuererklärungen seien nicht beanstandet worden. 2014 sei wiederum ein Ergänzungsersuchen erfolgt und man habe Nachweise angefordert.

(3) Die nichtselbständigen Einkünfte seien seit 2008 bekannt gewesen. Der Innendienst habe auch keine Einwendungen erhoben. Mangels neuer Tatsachen liege keine Rechtsgrundlage für eine Wiederaufnahme vor.

Offenbar teile die Abgabenbehörde diese Rechtsansicht, da diese keine formelle Wiederaufnahme, sondern lediglich eine Berichtigung nach § 293b BAO verfügt habe. Die Wiederaufnahmebescheide seien anschließend infolge eines eingebrachten Rechtsmittels wieder aufgehoben worden und man habe den ursprünglichen Zustand wiederhergestellt.

(4) Es gebe auch eine amtswegige Ermittlungspflicht. Wenn somit bei der Abgabenbehörde Unklarheiten über die in der Kennzahl 440 erklärten Beträge bestanden hätten, wäre es deren Pflicht gewesen, nachzuforschen.

(5) Es sei bedenklich, wenn ständig neue Wiederaufnahmegründe vorgebracht würden. Es werde demnach die Aufhebung der Bescheide beantragt. Beantragt werde auch die Vorlage an das Bundesfinanzgericht und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

6. Am 26. März 2020 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

7. Im Vorfeld der Wiederaufnahme wurden berichtigte Bescheide nach § 293b BAO für die Jahre 2012-2014 erlassen und wieder aufgehoben:

a. In der Bescheidbegründung vom 2. März 2017 für die Berichtigungsbescheide 2012-2014 nach § 293b BAO wurde Folgendes ausgeführt:

(1) „Sie beziehen seit mehreren Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Schweiz und haben diese immer unter dem Punkt „unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Einkünfte positive Auslandseinkünfte“ (Kennzahl 440 in der ESt-Erklärung) erklärt.

(2) Gemäß Art 23 des DBA zwischen Österreich und der Schweiz ist bei diesen Einkünften aber nicht der Progressionsvorbehalt anzuwenden, sondern diese sind in Österreich zu versteuern und die in der Schweiz für diese Einkünfte entrichtete Steuer ist (im Ausmaß der in Österreich dafür entrichteten Steuer) anzurechnen.

(3) Mit Vorhalt vom 16. Januar 2017 wurden sie um Vorlage der schweizerischen Lohnausweise samt den Steuerbescheiden der Schweiz und der Formulare L 17 für die Jahre 2011 bis 2015 ersucht. In ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 16. Februar 2017 haben sie mitgeteilt, dass dem Finanzamt seit 2008 alle diesbezüglichen Unterlagen vorlagen und deshalb kein Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegt.

(4) Entgegen ihren Angaben liegen dem Finanzamt aber für die Jahre 2011 bis 2014 weder die Formulare L 17, noch sonstige Unterlagen über die in der Schweiz entrichtete Steuer vor.

Deshalb kann mangels Vorlage von Unterlagen auch keine Steuer angerechnet werden und die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit in der Schweiz werden daher in Höhe des von ihnen in den Erklärungen angegebenen Betrages festgesetzt.

(5) Die Berichtigung der Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 erfolgt gemäß § 293b BAO, weil die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit in der Schweiz zwar erklärt, aber in einer falschen Spalte der Erklärung eingetragen wurden. Daher beruht die Rechtswidrigkeit dieser Bescheide auf der Übernahme von einer offensichtlichen Unrichtigkeit aus den Abgabenerklärungen und die Bescheidberichtigung musste nach der zitierten Gesetzesstelle erfolgen.“

b. Mit Schreiben vom 29. März 2017 wurde Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 gemäß § 293 b BAO vom 2. März 2017 sowie den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 2. März 2017 eingereicht.

(1) Der Bf arbeite schon seit geraumer Zeit in der Schweiz, wobei die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte immer vollständig und nach bestem Wissen und Gewissen in den österreichischen Steuererklärungen erfasst worden seien.

Im Juni 2008 habe der Innendienst die Aufstellung und Zusammensetzung der Schweizer Einkünfte des Jahres 2006 angefordert, welche am 3. Juli 2008 übermittelt worden sei. Dem Finanzamt sei spätestens zu diesem Zeitpunkt bekannt gewesen, um welche Art von Einkünften es sich handle bzw woher diese stammten.

Am 8. September 2010 habe man als Reaktion auf ein erneutes Ersuchen um Ergänzung betreffend das Jahr 2009 wiederum sämtliche Nachweise im Zusammenhang mit den Schweizer Einkünften an das Finanzamt übermittelt.

Im Jahr 2013 sei eine Außenprüfung der Jahre 2008-2010 erfolgt, wobei im Rahmen dieser Prüfung sämtliche Belege und Unterlagen im Zusammenhang mit den Schweizer Einkünften vor- und damit offengelegt worden seien.

Im Ergebnis seien die eingereichten Steuererklärungen weder durch den Innendienst noch im Rahmen der Außenprüfung beanstandet worden. Es sei auch nie in Zweifel gezogen worden, dass die Einkünfte unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen seien.

Betreffend 2014 sei wiederum durch den Innendienst am 27. August 2015 ein Ersuchen um Ergänzung erfolgt, in welchem eine Aufstellung über die ausländischen Einkünfte mit entsprechenden Nachweisen angefordert und auch übermittelt worden seien. Auch in diesem Fall sei keine Beanstandung erfolgt, sondern letztlich eine erklärungsgemäße Veranlagung.

(2) Der Abgabenbehörde sei spätestens seit Juli 2008 bekannt gewesen, dass der Bf nichtselbständige Einkünfte aus der Schweiz beziehe. An diesem Tag habe man die angeforderten Nachweise und Unterlagen übermittelt.

Die Innenprüfung müsse laut Organisationshandbuch alle Maßnahmen zur Feststellung der formellen und materiellen Richtigkeit von Erklärungs- und Antragsdaten treffen, die nicht im Zuge einer Außenprüfung durchgeführt würden.

Somit sei einerseits eine Offenlegung des Sachverhalts erfolgt und andererseits eine Prüfungshandlung des Innendienstes, welcher gegen die Besteuerung der Schweizer Einkünfte im Rahmen des Progressionsvorbehaltes keine Einwände erhoben habe und offensichtlich den Sachverhalt in rechtlicher Hinsicht in Übereinstimmung mit den eingereichten Steuererklärungen beurteilt habe. Gleiches gelte für die Folgejahre.

(3) Mangels neu hervorgekommener Beweismittel oder Tatsachen bestehe keine Rechtsgrundlage für eine allfällige Wiederaufnahme der veranlagten Jahre.

Offenbar teile die Finanzverwaltung diese Rechtsansicht, da diese keine formelle Wiederaufnahme verfügt habe, sondern lediglich eine Berichtigung gemäß § 293b BAO. Dieser normiere, dass die Behörde soweit berichtigen könne, als die Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe.

Um einer Berichtigung nach § 293b BAO zugänglich zu sein, müsse die Unrichtigkeit derart „offenkundig“ sein, dass zu ihrer Feststellung keine weiteren Ermittlungen im Tatsachenbereich bzw im Rechtsbereich erforderlich seien (BFG 31.3.2016, RV/7102230/2012). Diese zentrale Voraussetzung sei im vorliegenden Fall eindeutig nicht gegeben, da sonst der Innendienst nicht fortwährend Unterlagen hätte anfordern müssen. Verwiesen werde dazu auch auf VwGH 93/13/0277.

(4) Im gegenständlichen Fall seien im Rahmen der Vorbescheidkontrollen regelmäßig Informationen zum Sachverhalt übermittelt worden. Trotz alledem seien weder bei der Innenprüfung noch bei der durchgeführten Außenprüfung jemals Zweifel an der Richtigkeit der eingereichten Steuererklärungen angemeldet worden. **Dies sei der Beweis dafür, dass auch die Abgabenbehörde trotz etlicher durchgeführter Prüfungshandlungen die in den Abgabenerklärungen vertretene unrichtige Rechtsauffassung vollinhaltlich (bewusst) geteilt habe.** Die nicht erfolgte Wahrnehmung des korrekten Sachverhaltes durch Missverständnisse oder Mängel im Denkprozess könne durch die umfangreiche Offenlegung und Kommunikation sowie des Expertenwissens seitens der Abgabenbehörde nicht vorliegen. Die Ursache der fehlerhaften Besteuerung liege nicht in den eingereichten Steuererklärungen, deren offensichtliche Unrichtigkeiten übernommen worden seien, sondern eindeutig in der unrichtigen Rechtsauffassung der Abgabenbehörde. In diesem Fall sei eine Berichtigung gemäß § 293b BAO ausgeschlossen (VwGH 93/13/0277).

(5) Verwaltungsratsentschädigungen:

Wie aus der am 22. Dezember 2016 übermittelten Schweizer Steuererklärung für das Jahr 2015 ersichtlich sei, seien in den Schweizer Einkünften Verwaltungsratsentschädigungen in Höhe von 12.000,00 CHF enthalten. Diese seien gemäß § 22 DBA Österreich-Schweiz in Österreich nur im Rahmen des Progressionsvorbehaltes, nicht jedoch als in Österreich steuerpflichtiges Einkommen zu berücksichtigen.

In den Vorjahren hätten die im Gesamtbetrag der ausländischen Einkünfte inkludierten Verwaltungsratsentschädigungen ebenfalls 12.000,00 CHF betragen.

(6) In der Schweiz bezahlte Einkommensteuer:

Ungeachtet der Tatsache, dass man wie dargelegt, das Vorliegen eines Wiederaufnahme- bzw Abänderungsgrundes verneine und sich daher die Frage einer allfälligen Anrechnung der in der Schweiz bezahlten Einkommensteuer nicht stelle, gebe man bekannt, dass in der Schweiz folgende Ertragsteuern bezahlt worden seien.

	CHF	Kurs	Euro
2012	22.499,30	0,817224	18.386,97
2013	19.215,20	0,800097	15.374,02
2014	19,585,40	0,810967	15.883,11
2015	18.376,25	0,922371	16.949,72

(7) Anträge:

Aufzuheben seien daher die Einkommensteuerbescheide 2012-2014 und die dazugehörigen Anspruchszinsenbescheide.

Der Einkommensteuerbescheid 2015 und der dazugehörige Anspruchszinsenbescheid seien aufzuheben oder anzupassen in Form der Berücksichtigung der in der Schweiz entrichteten Einkommensteuer iHv 16.949,72 sowie der Berücksichtigung der enthaltenen Verwaltungsratsentschädigung iHv 12.000,00 CHF (= 11.068,45 €) im Rahmen des Progressionsvorbehaltes, anstatt im Rahmen der Veranlagung.

8. Folgende Unterlagen sind in die Beweiswürdigung miteinzubeziehen:

a. Ersuchen um Ergänzung vom 16. Januar 2017:

Um Ergänzung betreffend Einkommensteuererklärung 2011-2015 werde ersucht.

Der Bf habe seinen Wohnsitz in Österreich und sei hier unbeschränkt steuerpflichtig. In Österreich beziehe er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Zusammenhang mit der Tätigkeit bei der Firma ***1***. Daneben erhalte er auch Bezüge aus der unselbständigen (nichtselbständigen) Arbeit in der Schweiz im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Firma ***3*** (= AG).

Gemäß Artikel 15 des DBA zwischen der Republik Österreich und der Schweiz dürften Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen aus unselbständiger Arbeit, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person beziehe, in diesem Staat besteuert werden. Eine Befreiung von der Besteuerung dieser Bezüge unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes, sei nicht möglich.

Das bedeute, Österreich habe das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Schweiz, wobei allerdings – um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden – die in der Schweiz bezahlte Steuer auf die in Österreich auf diese Bezüge entfallende Steuer anzurechnen sei.

Es werde deshalb um Vorlage der Lohnausweise L 17 sowie der dazugehörenden Schweizerischen Lohnausweise und Steuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2015 ersucht, um die Besteuerung der unselbständigen schweizerischen Einkünfte durchführen zu können.

b. Antwort vom 16. Februar 2017:

Der Bf arbeite schon seit geraumer Zeit in der Schweiz, wobei die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte immer vollständig und nach bestem Wissen und Gewissen in den österreichischen Steuererklärungen erfasst worden seien.

Im Juni 2008 habe der Innendienst die Aufstellung und Zusammensetzung der Schweizer Einkünfte des Jahres 2006 angefordert, welche man am 3. Juli 2008 übermittelt habe. Dem Finanzamt sei somit spätestens seit diesem Zeitpunkt bekannt gewesen, um welche Art von Einkünften es sich handle.

Am 8. September 2010 habe man als Reaktion auf ein Ersuchen um Ergänzung betreffend das Jahr 2009 wiederum sämtliche Nachweise im Zusammenhang mit Schweizer Einkünften an das Finanzamt übermittelt.

Im Jahr 2013 sei eine Außenprüfung der Jahre 2008 – 2010 erfolgt, wobei im Rahmen dieser Prüfung ebenfalls sämtliche Belege und Unterlagen im Zusammenhang mit den Schweizer Einkünften vor- und damit offengelegt worden seien.

Im Ergebnis seien die eingereichten Steuererklärungen weder durch den Innendienst, noch im Rahmen der Außenprüfung beanstandet worden. Man habe auch nie in Zweifel gezogen, dass die Einkünfte unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen seien.

Am 27. August 2015 sei wiederum durch den Innendienst betreffend das Jahr 2014 ein Ersuchen um Ergänzung erfolgt, in welchem eine „Aufstellung über die ausländischen Einkünfte mit entsprechenden Nachweisen“ angefordert und durch die Kanzlei übermittelt worden seien. Auch in diesem Fall sei keine Beanstandung erfolgt, sondern letztlich eine erklärungskonforme Veranlagung.

Man vertrete daher die Rechtsansicht, dass mangels neu hervorgekommener Beweismittel oder Tatsachen keine Rechtsgrundlage für eine allfällige Wiederaufnahme der veranlagten Jahre bestehe. Dem Finanzamt seien spätestens seit dem Jahr 2008 sämtliche Unterlagen und Informationen vorgelegen, die für die Beurteilung des Sachverhalts notwendig gewesen seien.

Die entsprechenden Unterlagen für das Jahr 2015 seien bereits übermittelt worden. Man ersuche aber im Rahmen der Veranlagung zu berücksichtigen, dass in der übermittelten Erklärung auch das Einkommen der Gattin enthalten sei, welches bei der Veranlagung des Bf ausgeschieden werden müsse.

9. Für den 8. September 2021 wurde zur mündlichen Verhandlung geladen. Mit Schreiben vom 31. August 2021 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Rechtslage

a. Festgestellter Sachverhalt:

In den Jahren 2011- 2013 (und 2014) wurden die Steuererklärungen elektronisch eingereicht, die Schweizer Einkünfte wurden vom Bf. unter der Kennzahl 440 (Progressionsvorbehalt) eingetragen, nicht aber unter der Kennzahl 359 (zu besteuernde ausländische Einkünfte). Anlässlich einer Fragebeantwortung vom 22. Dezember 2016 zum Telefonat vom 16. Dezember 2016 betreffend Unterlagen zur Steuererklärung 2015, wurde dem Finanzamt eine Schweizer Steuererklärung für 2015 zugesandt. Aus dieser ergaben sich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der ***3***. Daraufhin wurde am 16. Januar 2017 ein erster Vorhalt vom Finanzamt verfasst, in dem Unterlagen für die Veranlagungsjahre 2011 bis 2013 (sowie 2014-2015) verlangt wurden. Aufgrund der Nichtbeibringung und der Antwort vom 16. Februar 2017 wurden diese Unterlagen nochmals am 14. Februar 2018 abverlangt, am 15. Februar 2018 wurden die Steuerzahlungen in der Schweiz dargelegt (Anlage). Das Vorliegen von Verwaltungsratsentschädigungen wurde erst mit Abgabe der Schweizer Steuererklärung 2015 am 22. Dezember 2016 nach einem Vorhalt bekannt.

b. Rechtslage:

Nach § 303 Abs 1 lit b BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, und die Kenntnis

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

2. Beweiswürdigung

Die Finanzverwaltung hat aus der Übersendung der Schweizer Steuererklärung 2015 am 22. Dezember 2016 den Schluss gezogen, dass möglicherweise die unter dem Progressionsvorbehalt eingereichten Einkünfte (2011-2015) der Besteuerung unterzogen werden müssen. Sie hat daher Unterlagen für 2011 bis 2013 angefordert. Auch aus der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2015 gemäß § 293b BAO vom 2. März 2017 und den dort dargelegten Schweizer Steuerzahlungen und dem Hinweis auf die enthaltenen Verwaltungsratsvergütungen ergaben sich Hinweise auf eine verpflichtende Besteuerung.

In der Folge wurde die Notwendigkeit der Besteuerung festgestellt, die zu Recht zur Erlassung der Wiederaufnahmebescheide für 2011-2013 vom 19. Dezember 2018 führte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

1. Zeittafel zum Verfahren:

Juni 2008	Aufstellung und Zusammensetzung der Schweizer Einkünfte angefordert
03.07.2008	Geforderte Unterlagen übermittelt
08.09.2010	Sämtliche Nachweise im Zusammenhang mit Schweizer Einkünften übermittelt, als Reaktion auf ein Ergänzungsschreiben: „In der Anlage erhalten sie die von ihnen angeforderten Einkünfte im Jahr 2009, sowie die Steuererklärungen 2008, die in der Schweiz und Deutschland ans jeweilige

	Finanzamt übermittelt wurden. Zur Umrechnung der Schweizer Franken wurde der Umrechnungskurs zum 31.12.2008 (1,4930) verwendet.“
05.04.2013	Erklärung ESt 2011 elektronisch eingelangt
24.04.2013	Erstbescheid 2011
11.04.2014	Erklärung ESt 2012 elektronisch eingelangt
14.04.2014	Erstbescheid ESt 2012
15.10.2014	Erklärung ESt 2013 elektronisch eingelangt
16.10.2014	Erstbescheid ESt 2013
27.08.2015	Ersuchen um Ergänzung betreffend 2014 – Aufstellung über die ausländischen Einkünfte. Beantwortung per Mail vom 31. August 2015. Unterlagen wurden laut Aussage Bf beigebracht und trotzdem „erklärungsgemäße Veranlagung“.
31.08.2015	Beantwortung des Vorhalts und Vorlage von Unterlagen.
16.12.2016	Telefonat des Finanzamtes mit der steuerlichen Vertretung zur Vorlage von Unterlagen zur ESt-Erklärung 2015.
22.12.2016	Schweizer Steuererklärung 2015 mit Verwaltungsratsentschädigung von 12.000,00 CHF übermittelt. Die steuerliche Vertretung schreibt: „Weiters sollten wir ihnen die Steuerbescheide aus der Schweiz zukommen lassen, diese haben wir noch nicht, aber ich habe ihnen die Steuererklärung eingescannt, sodass das Schweizer Einkommen ersichtlich ist. Die

	Einkünfte resultieren aus einem Dienstverhältnis bei der ***3***.“
16.01.2017	Ersuchen um Ergänzung betreffend ESt 2011-2015 – Vorlage - Lohnausweise L 17 - Schweizerische Lohnausweise und Steuerbescheide 2011-2015
10.02.2017	Verlängerungsansuchen betreffend Ergänzungsersuchen
16.02.2017	Fragebeantwortung: Verweis auf vorangegangene Nachweiserbringungen (2008, 2010, 2013) Rechtsansicht: Keine Gründe für eine Wiederaufnahme
02.03.2017	Bescheidbegründung ESt 2012-2014 gemäß § 293b BAO für die Berichtigungsbescheide
29.03.2017	Beschwerde gegen die Berichtigungsbescheide 2012 bis 2014 gemäß § 293b BAO vom 2. März 2017 und Einkommensteuer 2015 vom 2. März 2017 - mit Verwaltungsratsentschädigungen - mit bezahlter Einkommensteuer
06.11.2017	Beschwerdevorentscheidung zu den § 293b-Bescheiden
14.02.2018	Unterlagen nochmals angefordert für 2011-2015, sonst Ansatz der angegebenen Einkünfte ohne Anrechnung von Steuern mangels Angabe
15.02.2018	Fragebeantwortung: Jährliche Offenlegung wird nirgendwo gefordert; Verweis auf die

	Stattgabe der Entscheidung im § 293b-Verfahren; Sachverhalt seit 2008 bekannt.; Prüfungshandlungen 2008, 2009, 2013; es liege überhaupt kein Wiederaufnahmegrund vor.
19.12.2018	Wiederaufnahmebescheide erlassen ESt 2011-2013
20.12.2018	Bescheidbegründung WA und ESt 2011-2013
09.01.2019	Beschwerde gegen WA ESt 2011-2014 und ESt 2011-2014
13.01.2020	Antrag auf Vorlage ESt und WA 2011-2013 sowie Anspruchszinsen 2011-2013

2. Anspruchszinsen:

a. Binnen offener Frist wurden gemeinsam mit den Einkommensteuerbescheiden 2011-2013 auch die Anspruchszinsenbescheide 2011-2013 bekämpft.

Eine gesonderte Begründung im Hinblick auf die gegenständlichen Bescheide erfolgte nicht.

b. Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Abs. 3, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach Abs. 2 betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Abs. 4 regelt, dass die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen

Höhe vermindert wird Anzahlungen mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

c. Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Stammabgabenbescheide - hier die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011-2013 - gebunden.

Erweisen sich diese nachträglich als rechtswidrig und werden sie abgeändert oder aufgehoben, so werden neue, an die Abänderungs- bzw. Aufhebungsbescheide gebundene Zinsenbescheide, erlassen. Eine Abänderung der ursprünglichen Zinsenbescheide ist nicht vorgesehen.

Die eventuell vorliegende inhaltliche Rechtswidrigkeit der Stammabgabenbescheide ist auf Grund der oben angeführten Bindung daher für die Zinsenbescheide nicht relevant (siehe auch Ritz, BAO, § 205, Rz 34).

d. Da der Bw. sonst keinerlei Einwendungen gegen die Bescheide vorgebracht hat, war die Beschwerde insoweit als unbegründet abzuweisen.

3. Wiederaufnahme des Verfahrens:

a. (1) Gem. § 303 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Tatsachen sind Sachverhaltselemente (mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände): Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften. Selbst innere Vorgänge (soweit sie rational feststellbar sind) können Tatsachen sein (zb. Ansichten, Absichten). Tatsachen sind daher beispielsweise

- die mangelnde Ordnungsmäßigkeit der Buchführung,
- nähere Umstände über die Marktgerechtigkeit des Verhaltens usw.

(3) 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 Subsumption zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH v. 8.3.1994, 90/14/0192).

Es genügen außerdem für eine amtswegige Wiederaufnahme schon relativ geringfügige Ergänzungen des Sachverhaltes, weil der Sachverhalt des Erstverfahrens dann eben nicht vollständig ist. Selbst die Tatsache einer dreißigjährigen Gebäudenutzung mit Verlusten hindert eine Wiederaufnahme wegen Liebhaberei nicht, wenn erst im Zuge der Betriebsprüfung die näheren Umstände der Nutzung hervorkommen (VwGH vom 24.9.1986, Zl. 84/13/0039).

b. (1) Zur Frage der wiederholten Angabe von Tatsachen in Steuererklärungen hat der VwGH folgendes dargelegt: Wenn die Abgabenbehörde feststellt, dass bestimmte Aufwendungen aus den Steuererklärungen und Beilagen nicht hervorgehen und vom Steuerpflichtigen gegenteiliges nicht behauptet werden kann, **ist der Standpunkt unrichtig, dass er nicht verpflichtet sei „dem Finanzamt schon einmal offengelegte Tatsachen in jeder weiteren Eingabe oder in jeder weiteren Steuererklärung jährlich zu wiederholen“ (VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006)**. Maßgebend ist vielmehr, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

(2) § 303 Abs 1 lit b BAO stellt an den Nachweis von Tatsachen keine höheren Anforderungen, als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrundezulegen sind (VwGH 27.11.2001, 97/14/0110). Dass die Abgabenbehörde erster Instanz bei Erlassung der Steuerbescheide keine weiteren Ermittlungen bezüglich des tatsächlichen Zutreffens der Angaben des Beschwerdeführers in den Beilagen zur Steuererklärung gemacht hat, kann der Behörde im Rahmen des amtswegigen Wiederaufnahmeverfahrens nicht zum Vorwurf gemacht werden (VwGH 8.3.1994, 90/14/0192).

(3) Eine zunächst erfolgte Berichtigung nach § 293b BAO macht die Wiederaufnahme derselben Verfahren nicht unzulässig (VwGH 17.12.2003, 99/13/0131).

c. (1) Der Einkommensteuerbescheid 2011 erging am 24. April 2013, der Einkommensteuerbescheid 2012 am 14. April 2014 und der Einkommensteuerbescheid 2013 am 16. Oktober 2014 (jeweils als Soforteingabe).

(2) Gemäß § 1 Abs 2 EStG sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Um die Steuerpflicht beurteilen zu können, sind genaue Informationen über sämtliche Einkünfte unerlässlich.

(3) Folgende Fakten stehen fest: In den Jahren 2011- 2013 (und 2014) wurden die Steuererklärungen elektronisch abgegeben. Dabei wurden Schweizer Einkünfte unter der Kennzahl 440 (Progressionsvorbehalt) eingetragen, nicht aber unter der Kennzahl 359 (zu besteuern aus ausländische Einkünfte). Es erfolgte auch keine Eintragung einer anrechenbaren ausländischen Steuer unter Kennzahl 377 (Steuerbuch Hackl & Co: Es liegen nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vor: L1 – andere Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht – Kennzahl 359, 377).

Da sowohl die genaue Angabe der Einkünftequalifikation fehlte, als auch ein Hinweis auf in der Schweiz bezahlte Steuern, wurden die Schweizer Einkünfte nur beim Progressionsvorbehalt erfasst, aber nicht voll besteuert. Das Vorliegen von Verwaltungsratsentschädigungen wurde

erst mit Abgabe der Schweizer Steuererklärung 2015 nach einem Vorhalt bekannt (am 22. Dezember 2016).

d. (1) Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt die Wiederaufnahme auf die am 22. Dezember 2016 abgegebene Schweizer Steuererklärung und die Ergebnisse der daraus folgenden Vorhalte betreffend 2011-2014 vom 16. Januar 2017 und vom 14. Februar 2018 gestützt, mit denen Unterlagen wie Schweizer Lohnausweise und Steuerbescheide angefordert worden sind. Aus der am 22. Dezember 2016 abgegebenen Schweizer Steuererklärung für 2015 war erstmals ersichtlich, dass eine Verwaltungsratsentschädigung von 12.000,00 CHF in den Einkünften enthalten ist. Mit Mail vom 15. Februar 2018 legte man Nachweise (Anlage) über Schweizer Steuerzahlungen vor. Die Anforderungen haben sich aus der Schweizer Steuererklärung für 2015 ergeben, aus der man ersehen hatte, dass Einkünfte aus unselbständiger Arbeit in der Schweiz bezogen wurden.

(2) Abgabenerklärungen sind Wissenserklärungen, das heißt, Aussagen über Tatsachen, von denen der Erklärende Kenntnis hat oder sich Kenntnis zu verschaffen hat. Der Steuerpflichtige ist gehalten, sich der entsprechenden Formvordrucke zu bedienen, die eine rasche und gleichartige Bearbeitung zulassen. Es kommt allein darauf an, ob ein vollständiges Bild vom abgabenrechtlich bedeutsamen Sachverhalt gewonnen werden kann (ÖStZ 1998, 34 mit Verweis auf VwGH 1.12.1987, 85/16/111).

(3) Die amtswegige Ermittlungspflicht findet daher dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist oder eine solche unterlässt (VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292). Nach ständiger Rspr des Verwaltungsgerichtshofes trifft denjenigen, der aufklärungsbedürftige Geschäfte tätigt, die ihre Wurzeln in einem Land haben, in dem die österreichischen Abgabenbehörden keine Sachverhaltsermittlungen durchführen können, eine **erhöhte Mitwirkungspflicht** und es **liegt an diesem, die Geschäftsbeziehungen vollkommen offen zu legen** (VwGH 28.10.2010, 2006/15/0326). Tritt eine Mitwirkungspflicht in den Vordergrund, liegt es am Abgabepflichtigen, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen. Die Partei hat dann durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich für die belangte Behörde bot. Verletzt die Partei die erhöhte Mitwirkungspflicht im Abgabenverfahren, kann das dadurch bedingte Aufklärungsdefizit nicht der Abgabenbehörde als Verfahrensmangel angelastet werden.

(4) Da bei den Einkommensteuererklärungen 2011-2013 lediglich die Kennzahl 440 ausgefüllt war und weitere Erläuterungen fehlten, konnte im Zuge der Erstbescheidfreigabe (eine inhaltliche Überprüfung fand nicht statt) eine von der Erklärung abweichende (gesetzeskonforme) Zuordnung der Einkünfte nicht erfolgen, zumal die Zusammensetzung der

Einkünfte nicht bekannt war und Schweizer Einkünfte je nach Gestaltung entweder voll zu besteuern sind oder nur dem Progressionsvorbehalt unterworfen werden.

(5) Obwohl der Bf selbst in der Beschwerde zugibt, es „sei bedauerlicherweise übersehen worden, dass die Anrechnungsmethode statt des Progressionsvorbehaltes anzuwenden sei“ und damit auf den für die fehlerhafte steuerliche Behandlung maßgeblichen Mangel verweist, verweigert er die weitere Offenlegung des Sachverhalts, weil diese schon für die Jahre 2009 und für 2008 bis 2010 erfolgt sei. Durch die Abgabe der Einkommensteuererklärung seien die Pflichten des Abgabepflichtigen erfüllt. Man müsse nicht jedes Jahr die gleichen Informationen proaktiv zukommen lassen. Auch nach dem Vorhalt vom 16. Januar 2017 werden die bezughabenden Unterlagen nicht vorgelegt. Diese Rechtsansicht widerspricht der ständigen Rspr des VwGH, wonach jedes Jahr alle für die Einkünftebeurteilung wesentlichen Informationen anzugeben sind. Das gilt auch für schon offen gelegte Tatsachen (VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006).

Nicht nur zeigt der Bf in der Beschwerde selbst auf, dass sich der Sachverhalt von Jahr zu Jahr ändern kann und daher jedes Jahr unabhängig von den Vorjahren ein Nachweis erbracht werden muss. Es ist auch der Standpunkt unrichtig, wonach nicht jährlich der Nachweis erbracht werden muss (VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006).

e. (1) Damit ergibt sich die Richtigkeit der vom Finanzamt vorgenommenen Wiederaufnahme des Verfahrens. Mit der Einreichung der Schweizer Steuererklärung 2015 sind beim Finanzamt berechtigte Zweifel aufgekommen, dass die Veranlagung 2011 bis 2013 steuerlich korrekt nur mit dem Progressionsvorbehalt zu erfassen sein sollte. Das Finanzamt hat daher richtigerweise den Sachverhalt mit Vorhalten zu klären versucht. Die Ausführungen im Mail vom 15. Februar 2018, mit denen

- die in der Schweiz geleisteten Steuerzahlungen aufgelistet (Anlage) und

- Verwaltungsratsvergütungen bekannt wurden, die ebenfalls der vollen Besteuerung unterliegen, sofern in der AG eine Leitungsfunktion ausgeübt wird,

haben die Vermutung der Finanzverwaltung bestätigt, dass die Schweizer Einkünfte 2011 – 2013 unter die Kennzahl 359 einzureihen sind.

(2) Damit ist erst im Rahmen der Nachforschungen anlässlich der Einreichung der Schweizer Steuererklärung für 2015 dem Finanzamt bekanntgeworden, dass die unter den Progressionseinkünften angeführten nichtselbständigen Einkünfte der Besteuerung zu unterwerfen sind. Die dabei anzurechnenden ausländischen Steuern wurden bei der Erstveranlagung nicht bekanntgegeben und sind erstmals der Beschwerde vom 29. März 2017 gegen die § 293b-Bescheide zu entnehmen. Ebenso, dass den Einkünften, die der Schweizer Steuererklärung 2015 zu entnehmen sind, Verwaltungsratsentschädigungen von

12.000,00 CHF zugrunde liegen, die auch in Vorjahren anzusetzen sind. Die letztgenannten Informationen (bezahlte ausländische Steuern, Verwaltungsratsentschädigung) stellen – schon jede für sich – einen gesonderten Wiederaufnahmegrund dar, der vor Ergehen der Wiederaufnahmebescheide (19.12.2018) hervorgekommen ist.

f. (1) Bei Verwaltungsratsvergütungen ist nämlich zu prüfen, ob sie unter Art. 16 DBA Österreich-Schweiz subsumiert werden können oder nicht. Strittig ist also, ob Art 15 oder Art 16 des DBA zur Anwendung kommt.

(2) Entscheidend dafür, ob die Besteuerung in Österreich erfolgt, weil Art 16 DBA Österreich-Schweiz nicht zur Anwendung kommt, ist, ob die Befugnisse des Bf auch unmittelbare Leitungs- oder Mitwirkungsaufgaben umfassen. Im VwGH-Erkenntnis 31.7.1996, 92/13/0172 wurde entschieden, dass die Zuteilungsregel des Art 16 nur Einkünfte umfasst, die für eine bloß überwachende Funktion als Aufsichtsrat gezahlt werden.

(3) Den im Internet einsehbaren Publikationen zur *****3***** im Schweizerischen Handelsamtsblatt 2012 (Nr, 81) ist zu entnehmen, dass der Bf Mitglied des Verwaltungsrates und Geschäftsführer (und Präsident) mit Einzelunterschrift war. Da die AG in der Schweiz von Verwaltungsräten nach außen vertreten wird, ist davon auszugehen, dass dem Bf eine Leitungsfunktion zugekommen ist. Dies wird auch dadurch bestätigt, dass in der Spalte Beruf/Tätigkeit in den übermittelten Schweizer Steuererklärungen „Geschäftsleitung“ angeführt ist.

(4) Damit sind die Verwaltungsratsvergütungen – wie vom Finanzamt im strittigen Zeitraum durchgeführt – (entgegen späterer anderslautender Darstellungen) ebenfalls in Österreich zu besteuern (und nicht aus der Bemessungsgrundlage herauszunehmen bzw nur für den Progressionsvorbehalt heranzuziehen).

4. Zusammenfassung:

a. Die Besteuerungsgrundlagen sind nach der klaren VwGH-Rspr für jedes Veranlagungsjahr gesondert offen zu legen (VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006). Steuerliche Behandlungen in den Vorjahren hindern die Finanzverwaltung nicht, Ergänzungen der eingereichten Erklärungen in den Folgejahren vom Bf abzurufen, um im jeweiligen Jahr die richtige Besteuerung vornehmen zu können. Wenn die Bf dazu anmerkt, „es sei nie in Zweifel gezogen worden, dass die Einkünfte unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen seien, **ist anzumerken, dass auch 2010 die ausländischen Einkünfte unter der Kennzahl 440 erfasst wurden und daher für das Finanzamt zunächst – bei gleicher Einstufung in der elektronischen Steuererklärung ab 2011 und Freigabe ohne weitere Überprüfung – kein Grund ersichtlich war, ohne gesonderte Zusatzinformation von einer anderen steuerlichen Einstufung auszugehen.** Gerade aufgrund der fortgesetzten Einstufung der Einkünfte durch den Bf unter

die KZ 440 gab es keine auffälligen „Unklarheiten“, die vorweg zu einer Ermittlungspflicht hätten führen müssen.

Erst mit der Abgabe der Schweizer Steuererklärung für 2015 bestand ein konkreter Anlass, die Veranlagungen 2011-2013 zu hinterfragen.

b. Im Übrigen entstammt die den Schriftsätzen der steuerlichen Vertretung immanente Vorstellung, ein Finanzbeamter „merke sich“ quasi Vorgänge aus den Vorjahren und korrigiere daher unrichtige Einreichungen finanzamtsintern **der längst vergangenen**

Verwaltungsrechtslage des 20. Jahrhunderts, wo noch Akten in Referaten geführt wurden und daher über Jahre kontinuierlich Kenntnisse auf nachfolgende Veranlagungsjahre übertragen werden konnten. Das Verwaltungsgeschehen des 21. Jahrhunderts kennt nur mehr Aktenstapel, bei denen ein Akt in jedem Jahr von einem anderen Teammitglied bzw Team veranlagt wird und allfällige Kenntnisse aus Vorjahren nicht mehr präsent sind (in Hinkunft kann es sogar passieren, dass der Akt jedes Jahr in einem anderen Bundesland veranlagt wird). Daher kommt es nach der ständigen Rspr des VwGH bei der Wiederaufnahme auch darauf an, in welcher Verwaltungseinheit Kenntnisse vorhanden sind. Ist diese Kenntnis zB beim BP-Team, so kann sie nicht automatisch dem Veranlagungsteam zugerechnet werden.

Eine „Prüfungshandlung des Innendienstes, nach der dieser gegen die Besteuerung im Rahmen des Progressionsvorbehaltes keine Einwände erhoben hat“ (und deshalb die unrichtige Veranlagung gerechtfertigt sein soll) ist eine geradezu kuriose Wortschöpfung. Sie beinhaltet nämlich, dass der Innendienst solange Fehler in der abgegebenen Steuererklärung suchen muss, bis er alle Fehler gefunden hat; findet er sie nicht, ist die falsche Erklärung abgesegnet. Es existiert aber keine – apriori ohne Gründe - vorzunehmende „Pflicht zur Prüfungshandlung“ des Innendienstes. Die – auch auf Drängen der steuerlichen Vertretungen – von der Finanzverwaltung in Angriff genommene Beschleunigung der Bescheiderstellung (und die damit selbstverständlich verbundene viel geringere Prüfungsdichte der Steuererklärungen im Innendienst) beinhaltet allerdings keine automatische Exkulpierung falsch ausgefüllter Steuererklärungen, im Sinne eines „Nichtaufgriffes“ durch den Innendienst.

Im gegenständlichen Fall ist eine Sofortveranlagung ohne weitere Überprüfung erfolgt (ergibt sich auch aus der Abfolge Steuererklärung-Erstbescheid in der Zeittafel, zB für 2012 mit Erklärung 11.4. und Bescheid 14.4.), sodass Vorjahreskenntnisse nicht greifen.

c. (1) Unerklärlich bleibt für das Bundesfinanzgericht die hinter den Ausführungen des Bf steckende Logik: Anstatt die zu Recht von der Finanzverwaltung angeforderten Unterlagen zur richtigen Besteuerung der ausländischen Einkünfte vorzulegen, wird eine Reihe von Vorinformationen (beginnend mit 2008) aufgezählt, deren Kenntnis dazu führen soll, **dass der Bf keine Unterlagen mehr vorlegen muss**. Gleichzeitig wird im selben Schriftsatz mitgeteilt, bei den eingereichten Steuererklärungen **sei übersehen worden, dass die Anrechnungsmethode statt des Progressionsvorbehaltes anzuwenden sei** (Beschwerde vom 9. Januar 2019). Der Bf

füllt also die elektronische Erklärung falsch aus, beharrt aber gleichzeitig darauf, dass er aufklärende Unterlagen nicht vorlegen muss. Wenn der Bf die Finanzverwaltung aber jedes Jahr so intensiv – wie er behauptet – auf die Art der Einkünfte in der Schweiz aufmerksam gemacht hat, musste er als Steuerpflichtiger ja auch wissen, dass diese Einkünfte in Österreich zu versteuern sind. Warum er sie dann (als vertretener Steuerpflichtiger) in den Jahren 2011-2013 nicht als steuerpflichtige Einkünfte eingetragen **und auch die unrichtige Veranlagung in der Folge kommentarlos hingenommen hat**, ist nicht wirklich erklärbar, außer man geht hinsichtlich der Eintragung beim Progressionsvorbehalt (KZ 440) von einer vorsätzlich falschen Eintragung aus.

(2) In jedem Veranlagungsjahr ist nach der VwGH-Rspr erneut eine ausreichende Information (zB Vorlage Steuererklärungen Schweiz, bezahlte Steuer Schweiz, Art der Tätigkeit in der AG usw.) bekannt zu geben, um der Finanzverwaltung die richtige steuerliche Einstufung möglich zu machen, insbesondere wenn – wie in diesem Fall – Verwaltungsratsstätigkeiten je nach Art der Tätigkeit einer unterschiedlichen Besteuerung unterliegen können. Informationen und Unterlagen aus den Vorjahren können diese jährliche Verpflichtung nicht ersetzen. Dem Steuerpflichtigen steht es grundsätzlich nicht zu, eine Beurteilung darüber vorzunehmen, welche Unterlagen die Finanzverwaltung anfordern darf, außer es besteht kein Zusammenhang mit der von der Finanzverwaltung durchzuführenden Verwaltungshandlung. Davon kann aber gegenständlich keine Rede sein. Die Finanzverwaltung ist sogar verpflichtet, die steuerlich richtige Einstufung vorzunehmen und kann selbstverständlich, wenn neue Umstände vermuten lassen, dass die Veranlagung auf falschen Informationen beruht, eine Neubewertung vornehmen und Unterlagen anfordern.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung beruht auf der ständigen Rspr des VwGH. Eine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 6. September 2021

