

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***2***, über die Beschwerde vom 24.12.2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 3.12.2020 betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2014, Einkommensteuer 2014 und Anspruchszinsen 2014 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2014 und den Anspruchszinsenbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

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

II.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 22.7.2015** wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund eines Lohnzettels für den Zeitraum 1.3.2014 bis 31.12.2014 festgesetzt.

Mit **Bescheid vom 3.12.2020** wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben seien die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich gemacht hätten.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2014 vom 3.12.2020** wurden neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund einer Beschäftigung bei einem inländischen Arbeitgeber auch ausländische Einkünfte in Höhe von 53.988,21 € in Form eines Progressionsvorbehaltes berücksichtigt und unter anderem wie folgt begründet:

Nach dem internationalen Informationsaustausch zwischen Steuerbehörden hätte der Beschwerdeführer im Jahr 2014 Einkünfte eines Arbeitgebers in Deutschland bezogen.

Zu diesen Einkünften aus Deutschland werde Folgendes ausgeführt:

Laut Doppelbesteuerungsabkommen Österreich/Deutschland dürften „Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaates erhält, nur in diesem anderen Staat besteuert werden“ (Kassenstaatregel). Der Ansässigkeitsstaat (Österreich) hätte aber den so genannten Progressionsvorbehalt. Bei Vornahme eines Progressionsvorbehaltes würden die deutschen Einkünfte nicht nochmals besteuert, sondern es würden lediglich vorliegende steuerpflichtige inländische Einkünfte mit jenem Steuersatz erfasst werden, der auch um Tragen kommen würde, würden alle Einkünfte aus inländischen Quellen stammen. Die Anwendung des Progressionsvorbehaltes liege nicht im Ermessen der österreichischen Finanzverwaltung, sondern sei im

Doppelbesteuerungsabkommen normiert (Artikel 23 Absatz 2 lit. a) und zwingend vorzunehmen. Die innerstaatliche Rechtsgrundlage dazu finde sich im § 2 EStG 1988.

Die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO gründe sich auf neu hervorgekommene Beweismittel gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO im abgeschlossenen Verfahren (Einkommensteuerbescheid 2014 vom 22.7.2015).

Neu hervorgekommen sei durch Einsichtnahme in den internationalen Informationsaustausch zwischen Steuerbehörden, dass der Beschwerdeführer im Kalenderjahr 2014 Einkünfte aus Deutschland erzielt haben würde.

Mit **Bescheid vom 3.12.2020** wurden **Anspruchszinsen 2014** in Höhe von 211,40 € festgesetzt, wobei von einer Vorschreibung von Anspruchszinsen für den Zeitraum nach dem 29.2.2020 gemäß § 206 Abs. 1 lit. a BAO Abstand genommen worden wäre.

Mit **Schreiben vom 24.12.2020** wurde gegen die oben angeführten Bescheide **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Die Beschwerde werde damit begründet, dass die Feststellung der Amtspartei, es seien

anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen nicht stimme.

Gemäß Begründung des neuen Einkommensteuerbescheides 2014 vom 3.12.2020 hätte der Beschwerdeführer im Jahr 2014 Einkünfte von einem deutschen Arbeitgeber bezogen. Diese Tatsache sei aber nicht neu, sondern wäre dem Finanzamt zumindest bereits am 15.7.2015 bekannt gewesen, denn in den Daten des Steueraktes für 2014 gebe es zwei Lohnzettel: L8 für 1.1.-28.2.2014 – Doppelbesteuerungsabkommen mit Befreiungsmethode und L1 für 1.3.-31.12.2014 – inländische Beschäftigung.

Weiters sei diesem Steuerakt zu entnehmen, dass am 5.3.2015 vermerkt worden wäre, Belege seien bereitzuhalten, aber keinesfalls unaufgefordert zu senden.

Bei der Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2014 am 22.7.2015 wäre somit bekannt gewesen, dass für die ersten zwei Monate Einkommen im Ausland erzielt worden wäre. Zudem wäre der Beschwerdeführer bereits seit 1.1.2013 in Deutschland beschäftigt, auch dies sei mittels Lohnzettel L8 für 2013 belegt, samt der Wohnadresse in Deutschland.

In diesem Zusammenhang würde auf die Feststellung des VwGH verwiesen werden, dass die amtswegige Ermittlungspflicht nicht erst im Rahmen einer abgabenbehördlichen Überprüfung zum Tragen komme. Vielmehr werde durch die §§ 161ff BAO – unter der Überschrift „Prüfung der Abgabenerklärungen“ und explizitem Verweis auf § 115 BAO – zweifelsfrei angeordnet, dass die Abgabenbehörde bereits die Abgabenerklärung zu prüfen und, soweit nötig, durch schriftliche Anordnung zu veranlassen habe, dass der Abgabepflichtige unvollständige Angaben zu ergänzen bzw. Zweifel zu beseitigen habe. Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hege, hätte sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhalts für nötig halte (VwGH 17.9.1999, 93/13/0059).

Der Beschwerdeführer hätte aber auch keine unvollständigen Angaben gemacht, da die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 nur nach inländischen Arbeitgebern frage, ausländische Arbeitgeber würden sich somit aus dem Lohnzettel L8 ergeben. Weiters würde das Finanzamt auf Anfrage unverzüglich nach Erhalt (ausgestellt 18.2.2016) den Bescheid für 2014 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag des Finanzamtes ***3*** von ihm bekommen haben.

Zudem sei ein Punkt im Bescheid vom 3.12.2020 nicht richtig: die ausländischen Einkünfte würden mit 53.988,21 € angegeben werden, der Bruttoarbeitslohn laut Finanzamt ***3*** betrage aber 53.544,00 €.

Eine weitere Begründung für seine Beschwerde für eine Wiederaufnahme des Verfahrens ergebe sich aus der Feststellung des VwGH vom 13.8.1988, 87/14/0159: Durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens solle die Möglichkeit geschaffen werden, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen, nicht aber bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offen gelegter Sachverhalte zu beseitigen.

Es komme also nach ständiger VwGH-Judikatur somit einzig darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei,

dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Wäre dies der Fall, so seien – unabhängig von einer Verschuldensfrage – die Tatsachen nicht als „neu hervorgekommen“ iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu qualifizieren, weshalb auch eine rechtmäßige Wiederaufnahme von Amts wegen nicht erfolgen könne.

Weiter könne er die Begründung im Einkommensteuerbescheid 2014 vom 3.12.2020 nicht nachvollziehen. Ja, es seien Einkünfte eines deutschen Arbeitgebers bezogen worden, wie hinlänglich bekannt, aber Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaates hätte er nicht erhalten.

Er gehe davon aus, dass eine rechtmäßige Wiederaufnahme nicht erfolgen könne.

Beigelegt wurde ein Ausdruck aus Finanzonline „Daten des Steueraktes für 2014“, aus dem unter anderem hervorgeht, dass ein Lohnzettel L8 über einen Zeitraum vom 1.1.bis 28.2.2014 mit Bruttobezügen von Null Euro vorliegt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 10.5.2022** wurde die Beschwerde gegen den gegenständlichen **Wiederaufnahmebescheid** als unbegründet abgewiesen wie folgt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO gründe sich auf neu hervorgekommene Beweismittel gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO im abgeschlossenen Verfahren. Das Verfahren sei aufgrund der im neuen Sachbescheid vom 3.12.2020 dargestellten neu hervorgekommenen Tatsachen zu Rechtens wiederaufgenommen worden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 14.1.2022 betreffend Einkommensteuerbescheid 2014** vom 3.12.2020 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und die ausländischen Einkünfte mit 50.804,53 € festgesetzt. Begründet wurde wie folgt:

Erst durch die am 30.9.2016 beim Finanzamt eingegangenen, von den deutschen Behörden verfassten so genannten „AEoI Meldungen“ hätte das Finanzamt von den oben angeführten ausländischen (deutschen) Einkünften Kenntnis erlangt, sodass aufgrund dieser im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommenen Tatsachen am 3.12.2020 das Einkommensteuerverfahren für 2014 gemäß § 303 Abs. 1 BAO von Amts wegen wiederaufgenommen worden wäre.

Gemäß Art. 15 DBA Österreich/Deutschland dürften Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit beziehe, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit werde im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Werde die Arbeit dort ausgeübt, so dürften die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

Der Ansässigkeitsstaat (Österreich) hätte aber den so genannten Progressionsvorbehalt. Bei Vornahme eines Progressionsvorbehaltes würden die deutschen Einkünfte nicht nochmals besteuert werden, sondern es würden lediglich vorliegende steuerpflichtige inländische Einkünfte mit jenem Steuersatz erfasst, der auch zum Tragen kommen würde, würden alle Einkünfte aus inländischen Quellen stammen.

Die für Belange des Progressionsvorbehaltes anzusetzenden ausländischen Einkünfte seien

stets nach österreichischem Recht zu ermitteln.

Es seien von den ausländischen Einkünften Werbungskosten (Sozialversicherungsbeiträge laut übermitteltem Lohnzettel 2014) in Höhe von 3.183,68 € abgezogen worden.

Bei Ermittlung des Steuersatzes seien ausländische Einkünfte in Höhe von 50.804,53 € berücksichtigt worden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5.5.2022 betreffend Anspruchszinsenbescheid 2014

vom 3.12.2020 wurde die Beschwerde wie folgt als unbegründet abgewiesen:

Die Ursache für den Zeitpunkt der Erlassung des zur Nachforderung bzw. der Gutschrift führenden Bescheides sei bedeutungslos. Eine Bescheiderlassung nach dem für den Beginn des Zinsenlaufes maßgebenden Termin hätte daher Zinsen, unabhängig vom Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde, zur Folge.

Mit **Schreiben vom 29.6.2022** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** gegen den Wiederaufnahmebescheid und den Anspruchszinsenbescheid zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt und begründet wie folgt:

Der Beschwerdeführer hätte im Jahr 2014 Einkünfte von einem deutschen Arbeitgeber bezogen. Diese Tatsache sei dem Finanzamt bereits am 15.7.2015 bekannt gewesen, denn in dem Auszug „Daten des Steueraktes für 2014“ von finanzonline seien zwei Lohnzettel angeführt:

L8 für 1.1.-28.2.2014 – Doppelbesteuerungsabkommen mit Befreiungsmethode und
L1 für 1.3.-31.12.2014 – Inländische Beschäftigung.

Weiters sei diesem Auszug zu entnehmen, dass am 5.3.2015 vermerkt worden wäre, Belege seien bereitzuhalten, aber keinesfalls unaufgefordert zu senden.

Bei der Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2014 am 22.7.2015 wäre somit bekannt gewesen, dass für die ersten zwei Monate Einkommen im Ausland erzielt worden wäre.

Laut neuem Einkommensteuerbescheid 2014 vom 3.12.2020 gründe sich die Wiederaufnahme des Verfahrens auf neu hervorgekommenen Beweismittel und in diesem Zusammenhang würde auf die Feststellung des VwGH verwiesen werden, dass die amtswegige Ermittlungspflicht nicht erst im Rahmen einer abgabenbehördlichen Überprüfung zum Tragen komme. Vielmehr werde durch die §§ 161ff BAO – unter der Überschrift „Prüfung der Abgabenerklärungen“ und explizitem Verweis auf § 115 BAO – zweifelsfrei angeordnet, dass die Abgabenbehörde bereits die Abgabenerklärung zu prüfen und, soweit nötig, durch schriftliche Anordnung zu veranlassen habe, dass der Abgabepflichtige unvollständige Angaben zu ergänzen bzw. Zweifel zu beseitigen habe. Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hege, hätte sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhalts für nötig halte (VwGH 17.9.1999, 93/13/0059).

Zweitens werde auf die Feststellung des VwGH vom 13.9.1988, 87/14/0159 verwiesen: Durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens solle die Möglichkeit geschaffen werden, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen, nicht aber bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offen gelegter

Sachverhalte zu beseitigen.

Es komme also nach ständiger VwGH-Judikatur somit einzig darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Wäre dies der Fall, so seien – unabhängig von einer Verschuldensfrage – die Tatsachen nicht als „neu hervorgekommen“ iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu qualifizieren, weshalb auch eine rechtmäßige Wiederaufnahme von Amts wegen nicht erfolgen könne.

Im gegenständlichen Fall wäre es für die Abgabenbehörde bereits bei Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2014 am 22.7.2015 möglich gewesen, die Sachverhalte richtig zu würdigen. Es seien somit keine Tatsachen neuherorgekommen, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen würden.

Mit **Schreiben vom 27.1.2022** wurde der **Antrag auf Vorlage** der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt und begründet wie folgt:

Der Vorlageantrag wurde damit begründet, dass in der Beschwerde vorentscheidung nicht auf den Beschwerdegrund des Beschwerdeführers eingegangen worden wäre.

Nach wie vor bestehe die Tatsache, dass eben nicht erst bei einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien und dieser entscheidende Punkt sei in der Vorentscheidung gar nicht berücksichtigt worden.

Gemäß Begründung des neuen Einkommensteuerbescheides 2014 vom 3.12.2020 hätte er im Jahr 2014 Einkünfte von einem deutschen Arbeitgeber bezogen. Diese Tatsache sei aber nicht neu, sondern wäre dem Finanzamt bereits am 15.7.2015 bekannt gewesen, denn in dem Auszug „Daten des Steueraktes für 2014“ von Finanzonline seien zwei Lohnzettel angeführt: L8 für 1.1.-28.2.2014 – Doppelbesteuerungsabkommen mit Befreiungsmethode und L1 für 1.3.-31.12.2014 – Inländische Beschäftigung.

Weiters sei diesem Auszug zu entnehmen, dass am 5.3.2015 vermerkt worden wäre, Belege seien bereitzuhalten, aber keinesfalls unaufgefordert zu senden. Man hätte aber keine schriftliche Aufforderung zur Beibringung der Unterlagen für die Einkünfte aus Deutschland an ihn geschickt.

Bei der Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2014 am 22.7.2015 wäre somit bekannt gewesen, dass für die ersten zwei Monate Einkommen im Ausland erzielt worden wäre.

Er hätte den Steuerbescheid 2014 als richtig und erledigt betrachtet. Dass am 30.9.2016 die deutschen Behörden eine Meldung über deutsche Einkünfte gemacht hätten und die Abgabenbehörde sich über vier Jahre (!) später am 3.12.2020 – kurz vor Ende der 7-jährigen Aufbewahrungsfrist für Belege – entschieden hätte, ein Wiederaufnahmeverfahren zu eröffnen, erscheine auch im Hinblick auf Rechtssicherheit als eine unzumutbare Vorgangsweise.

In diesem Zusammenhang würde er erstens auf die Feststellung des VwGH verweisen, dass die

amtswegige Ermittlungspflicht nicht erst im Rahmen einer abgabenbehördlichen Überprüfung zum Tragen komme. Vielmehr werde durch die §§ 161ff BAO – unter der Überschrift „Prüfung der Abgabenerklärungen“ und explizitem Verweis auf § 115 BAO – zweifelsfrei angeordnet, dass die Abgabenbehörde bereits die Abgabenerklärung zu prüfen und, soweit nötig, durch schriftliche Anordnung zu veranlassen habe, dass der Abgabepflichtige unvollständige Angaben zu ergänzen bzw. Zweifel zu beseitigen habe. Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hege, hätte sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhalts für nötig halte (VwGH 17.9.1999, 93/13/0059).

Zweitens werde auf die Feststellung des VwGH vom 13.9.1988, 87/14/0159 verwiesen: Durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens solle die Möglichkeit geschaffen werden, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen, nicht aber bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offen gelegter Sachverhalte zu beseitigen.

Es komme also nach ständiger VwGH-Judikatur somit einzig darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Wäre dies der Fall, so seien – unabhängig von einer Verschuldensfrage – die Tatsachen nicht als „neu hervorgekommen“ iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu qualifizieren, weshalb auch eine rechtmäßige Wiederaufnahme von Amts wegen nicht erfolgen könne.

Im gegenständlichen Fall wäre es für die Abgabenbehörde bereits bei Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2014 am 22.7.2015 möglich gewesen, die Sachverhalte richtig zu würdigen. Es seien somit keine Tatsachen neu hervorgekommen, nur weil die deutschen Finanzbehörde im Jahr 2016 eine Liste übermittelt hätte, deren Inhalt – seinen Fall betreffend – die österreichische Finanzbehörde bereits vor Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2014 ermitteln hätte müssen, und diesen unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehaltes zu erstellen.

Mit **Vorlagebericht vom 5.5.2023** wurde die obige Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer sei in Österreich ansässig und unbeschränkt steuerpflichtig.

Der ursprüngliche Erstbescheid Einkommensteuer 2014 sei am 22.7.2015 ergangen.

Am 3.12.2020 sei das Einkommensteuerverfahren 2014 aufgrund einer automatisierten Kontrollmitteilung gemäß § 303 Abs. 1 lit. b amtswegig wieder aufgenommen worden, da mittels dieser Kontrollmitteilung die österreichische Finanzverwaltung (als Ansässigkeitsstaat/vom Quellenstaat Deutschland) auf bisher nicht erklärte ausländische (deutsche) Einkünfte aufmerksam gemacht worden war.

Bekämpft worden sei die Wiederaufnahme des Verfahrens E 2014 sowie der damit einhergehende neue Sachbescheid E 2014 mit der (Rechts-)Ansicht, die Abgabenbehörde

würde durch einen (dem Beschwerdeführer in Finanzonline ersichtlichen) Lohnzettel der Art 8 bereits zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung von den ausländischen Einkünften gewusst haben – und somit würde keine Tatsache iSd § 303 Abs. 1 lit. b neu hervorgekommen sein, die eine Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2014 rechtfertigen würde. Zudem sei auch der aus dem wieder aufgenommenen Einkommensteuerverfahren resultierende Anspruchszinsenbescheid bekämpft worden.

Beweismittel

siehe hochgeladenen Dateien.

Diese würden jenen Finanz-Online-Auszug beinhalten, den der Beschwerdeführer als Beweismittel für die vermeintliche Kenntnis der Abgabenbehörde hinsichtlich der ausländischen Progressionseinkünfte bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des ursprünglichen Erstbescheides vom 22.7.2015 betrachtet hätte.

Stellungnahme

Der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Lohnzettel L8, welcher der Abgabenbehörde bereits zum Zeitpunkt der Erstellung des ursprünglichen Erstbescheides Einkommensteuer 2014 bekannt gewesen wäre, hätte die Höhe der ausländischen Einkünfte mit Null beziffert. Erst durch die Kontrollmitteilung sei der Abgabenbehörde bekannt geworden, dass ausländische Einkünfte tatsächlich vorhanden gewesen wären (somit Einkünfte mit einem Wert höher als Null) – auch die tatsächliche Höhe der ausländischen Einkünfte wäre der Abgabenbehörde erst jetzt bekannt gewesen.

Somit sei der Neuerungsstatbestand gemäß § 303 Abs. 1 lit. b aus Sicht der Abgabenbehörde jedenfalls gegeben. Die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2014 sei zu Recht ergangen, damit sei auch der mit der Wiederaufnahme einhergehende neue Sachbescheid zu Recht ergangen.

Ebenso sei der Bescheid zur Festsetzung von Anspruchszinsen rechtsrichtig, da die festgesetzten Zinsen ohnehin unabhängig von der Ursache des zugrundeliegenden Abgabenbescheides bzw. einer etwaigen Verschuldensfrage festzusetzen gewesen wären. Es werde eine Abweisung der Beschwerde beantragt.

Am **10.7.2023** wurde folgender **Ergänzungsvorhalt** an die Amtspartei abgefertigt:

„1.

Nach Aktenlage datiert die Beschwerdeentscheidung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2014 mit 10.5.2022. Die Beschwerdeentscheidung betreffend Anspruchszinsen mit 5.5.2022.

Im Vorlagebericht werden die Bescheiddaten mit 3.6.2022 angegeben.

Wie erklärt sich dieser Unterschied?

2.

In welcher Form wurden die unter 1. genannten Beschwerdeentscheidungen zugestellt? Zustellnachweise wären einzureichen.

Der diesbezügliche Vorlageantrag datiert mit 29.6.2022. Fraglich ist, ob dieser verspätet war.

Nehmen Sie dazu Stellung!

3.

Die im Vorlagebericht vom 5.5.2023 angeführte automatisierte Kontrollmitteilung ist einzureichen. Wann ist diese dem Finanzamt in welcher Form zur Kenntnis gelangt?

4.

Welche Lohnzettel waren dem Finanzamt bei Erlassung des Erstbescheides Einkommensteuer 2014 am 22.7.2015 bekannt? Reichen Sie diese ein.

5.

Die in der Beschwerdevorentscheidung vom 14.1.2022 zitierte „AEol Meldung“ ist einzureichen. Wann ist diese dem Finanzamt in welcher Form zur Kenntnis gelangt?“

Mit **Schreiben vom 14.7.2023** wurde unter anderem wie folgt geantwortet:

1.

Die Bescheide seien elektronisch unterfertigt und in weiterer Folge elektronisch an die Databox via Finanz Online übermittelt worden. Das korrekte Bescheiddatum würde man auf der ersten Seite des jeweiligen PDF-Dokuments finden (3.6.2022), den Zeitpunkt der elektronischen Zeichnung der zuständigen Sachbearbeiterin /des zuständigen Sachbearbeiters würde man auf der dritten Seite finden.

Die Beschwerdevorentscheidung betreffend Anspruchszinsen sei am 3.6.2022 10:51:19 h signiert und versendet worden, die Beschwerdevorentscheidung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2014 sei am 3.6.2022 um 10:42:17 h signiert und versendet worden.

Die Diskrepanz würde man sich so erklären, dass die zuständige Sachbearbeiterin/der zuständige Sachbearbeiter die Bescheide am 5.5.2022 bzw. am 10.5.2022 schriftlich verfasst, aber erst am 3.6.2022 versendet hätte. Dabei dürfte darauf vergessen worden sein, das Datum in den beiden händisch erstellten Bescheiden auf den 3.6.2022 auszubessern.

2.

Siehe Punkt 1: die BVE WA E 2014 sowie die BVE AZ 2014 seien am 3.6.2022 zugestellt worden, der diesbezügliche Vorlageantrag wäre somit nicht verspätet eingebracht worden.

3. Mittels Screenshots könne nachvollzogen werden, welche Informationen das zuständige Veranlagungsteam zu welchem Zeitpunkt zur Verfügung gehabt hätte.

Ab dem 30.9.2016 wäre die nachfolgende Kontrollmitteilung für das Veranlagungsteam im System ersichtlich gewesen:

„Kontrollmaterial

Art: AEOL-IE Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, 30.9.2016, Zeitraum 2014, Betrag: 53.988,21 €.“

„An Eingang übermittelt, Einbringungsdatum: 30.9.2016“

Es sei ein Lohnzettel von 1.1. bis 28.2.2014 mit Null Euro und ein Lohnzettel von 1.3. bis 31.12.2014 mit 91.250,61 € bekannt gewesen.

5.

Das Akronym „AEOI“ stehe für „Automatic Exchange of (Financial Account) Information“ und beschreibe den automatischen Austausch von (Steuer-)Informationen. Eine „AEOI-Mitteilung“ stelle somit eine mögliche Form einer („automatisierten“) Kontrollmitteilung dar.

Der Begriff „Kontrollmitteilung“ sei somit der Überbegriff, die AEOI-Mitteilung sei eine mögliche Form der Kontrollmitteilung – im gegenständlichen Fall könnten die beiden Begriffe „Kontrollmitteilung“ und „AEOI-Mitteilung“ aber de facto synonym verwendet werden.

6.

Sonstige Anmerkung

Im Zuge der Beschwerdeentscheidung Einkommensteuer 2014 seien (im Gegensatz zum Erstbescheid) Sozialversicherungsbeiträge in der Höhe von 3.183,68 € anerkannt worden. Die Abgabenbehörde hätte irrtümlicherweise eine abweisende Beschwerdeerledigung durch das Bundesfinanzgericht beantragt, würde aber stattdessen eine teilweise Stattgabe (im Sinne der BVE 2014) beantragen wollen.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 24.7.2023** wurde obiger Vorhalt samt Antwortschreiben an den Beschwerdeführer zur Stellungnahme übermittelt.

Zudem wurde ihm mitgeteilt, dass aus diesen hervorgehen würde, dass die gegenständliche Kontrollmitteilung ab dem 30.9.2016 für das Veranlagungsteam im System ersichtlich gewesen sein würde.

Mit **Schreiben vom 8.8.2023** wurde durch den Beschwerdeführer Stellung genommen, wobei lediglich das bisherige Vorbringen wiederholt wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2014 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Strittig ist im Wesentlichen, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 rechtmäßig erfolgt ist.

Mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom 22.7.2015 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund eines Lohnzettels für den Zeitraum 1.3.2014 bis 31.12.2014, ausgestellt von einem inländischen Arbeitgeber, festgesetzt.

Vorliegend war zu diesem Zeitpunkt zudem ein Lohnzettel eines deutschen Arbeitgebers für den Zeitraum 1.1. bis 28.2.2014, wobei die Bruttobezüge mit Null ausgewiesen waren.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens mit gegenständlichem Bescheid wurde begründet mit dem internationalen Informationsaustausch zwischen Steuerbehörden, der ergeben hätte, dass im Zeitraum 1.1. bis 28.2.2014 aufgrund einer nichtselbständigen Tätigkeit für einen deutschen Arbeitgeber Einkünfte in Höhe von 53.988,21 € erzielt wurden. Die von den deutschen Steuerbehörden verfasste diesbezügliche AEOI Meldung ist dem Finanzamt am

30.9.2016 zur Kenntnis gelangt.

Mit neuem Einkommensteuerbescheid vom 3.12.2020 wurden diese ausländischen Einkünfte in Form eines Progressionsvorbehaltes berücksichtigt.

Der Beschwerdeführer stützt sich auf einen Ausdruck aus Finanzonline, erstellt am 15.7.2015, wonach zwei Lohnzettel vorgelegen wären. Ein Lohnzettel eines deutschen Arbeitgebers für den Zeitraum 1.1. bis 28.2.2014, in dem Bruttobezüge von Null ausgewiesen worden sind, und der unstrittige Lohnzettel für den Zeitraum 1.3. bis 31.12.2014 des inländischen Arbeitgebers. Verwiesen wird von ihm auch auf den Vermerk der Amtspartei vom 5.3.2015 wie folgt: *“Daten Ihrer Erklärung müssen noch geprüft werden. Bitte halten Sie Ihre Belege für allfällige Ergänzungs- oder Auskunftersuchen bereit, senden Sie aber keinesfalls Belege unaufgefordert an Ihr Finanzamt.”*

Mit teilweise stattgebender Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuer 2014 vom 14.1.2022 wurden die ausländischen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit 50.804,53 € festgesetzt.

Konkrete Einwendungen gegen den Einkommensteuerbescheid wurden nicht eingereicht.

Anspruchszinsen wurden für den Zeitraum bis 29.2.2020 festgesetzt.

Konkrete Einwendungen gegen diesen Bescheid wurden nicht vorgebracht.

Rechtliche Begründung

1.

Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO

§ 303 Abs. 1 BAO lautet wie folgt:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

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

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur erkennt, besteht die Aufgabe des Verwaltungsgerichtes bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt darin, zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wiederaufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre (VwGH

2.2.2000, 97/13/0199; 18.12.2017, Ra 2017/15/0063; BFG 14.2.2019, RV/5101112/2017 und die darin zitierte Judikatur des VwGH). Das Bundesfinanzgericht könne zwar gemäß § 279 Abs. 1 BAO in der Sache auch durch Abänderung des angefochtenen Bescheides nach jeder Richtung entscheiden, die Abänderung müsste aber jedenfalls innerhalb der "Sache" bleiben; die Heranziehung eines zusätzlichen Wiederaufnahmegrundes durch das BFG wäre eine Überschreitung der Begrenzung durch die "Sache" (siehe auch Ritz in SWK 12/2019, 602).

"Tatsachen" im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich die mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängenden tatsächlichen Umstände.

"Beweismittel" dagegen sind Mittel zur Herbeiführung der Überzeugung vom gegebenen Sein oder Nichtzutreffen von Tatsachen, letztlich zur Herbeiführung eines Urteils über einen rechtsbedeutenden Sachverhalt.

Nach § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Als Beweismittel können daher Urkunden, Datenträger, Sachverständigengutachten, aber auch Aufzeichnungen, Aktenvermerke und Lohnzettel in Betracht kommen.

Die Übermittlung der Lohnzettel dient zu Kontrollzwecken und soll bewirken, dass bei einer Veranlagung die lohnsteuerpflichtigen Einkünfte in zutreffender Höhe erfasst werden (Jakom/Lenneis, EStG, 2018, § 84 Rz 1).

Eine Tatsache (bzw. Beweismittel) ist "neu hervorgekommen" (nova reperta), wenn sie schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren zuletzt abschließenden Bescheides bestanden hat, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wird. Erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren zuletzt abschließenden Bescheides entstandene Tatsachen (nova producta) sind keine Wiederaufnahmegründe (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; 26.11.2015, Ro 2014/15/0035; BFG 11.07.2019, RV/7102206/2019; 16.04.2019, RV/7101946/2019; 5.12.2019, RV/2101157/2019; 16.05.2019, RV/5100893/2018; 14.02.2019, RV/5101112/2017).

Aus der Zusammenschau der Begründungen des Wiederaufnahmebescheides (dessen Begründung auf den Einkommensteuerbescheid verweist) und des Einkommensteuerbescheides ergibt sich, dass aus einer Meldung im Zuge des internationalen Informationsaustausches, einer Kontrollmitteilung, die ab 30.9.2016 verfügbar war, ersichtlich war, dass der Beschwerdeführer zusätzliche Einkünfte in Höhe von 53.988,21 € erzielt hat. Im Zeitpunkt der Erstellung des Erstbescheides betreffend Einkommensteuer 2014 am 22.7.2015 war lediglich bekannt, dass ein Lohnzettel für den Zeitraum 1.1. bis 28.2. existiert hat, der Bezüge von Null Euro ausweist.

Die Tatsache, dass die Einkünfte nicht Null, sondern 53.988,21 € betragen, ist somit neu hervorgekommen.

Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt eine amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (siehe etwa VwGH 23.11.2011, 2008/13/0090; 27.2.2019, Ra 2017/15/0015).

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte zurecht, die Beschwerde war diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

2.

Einkommensteuerbescheid

Den Einkommensteuerbescheid betreffend wurde laut Beschwerde lediglich die Höhe der ausländischen Einkünfte beeinsprucht. Mit Beschwerdevorentscheidung wurde diese berichtigt.

Die ausländischen Einkünfte waren daher in der Höhe laut Beschwerdevorentscheidung festzusetzen und der Beschwerde somit teilweise Folge zu geben.

3.

Anspruchszinsenbescheid

§ 205 Abs. 1 BAO lautet wie folgt:

Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 4), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

a.

Aufhebungen von Abgabenbescheiden;

b.

Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt;

c.

auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

Anspruchszinsen sollen (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben.

Bei der Verzinsung, die sich aus Abänderungen von Bescheiden ergibt, ist bedeutungslos, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war. Auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen kommt es nicht an (siehe auch VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0005; BFG 22.12.2015, RV/7102677/2015; 12.3.2021, RV/5100523/2018).

Die Festsetzung der Anspruchszinsen liegt nicht im Ermessen (siehe Ritz, BAO⁶, § 205, Rz 2ff; VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175).

Nachforderungen von Einkommensteuer lösen einen Anspruchszinsenbescheid aus. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides nachgewiesene Nachforderung gebunden (siehe auch UFS 16.12.2008, RV/0286-G/07).

Aus diesem Grund ist der Zinsenbescheid daher nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (Ritz, BAO⁶, § 205, Rz 33ff).

Im gegenständlichen Fall wurden keine Einwendungen den Anspruchszinsenbescheid betreffend vorgebracht.

Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

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

Ob das Vorliegen von ausländischen Einkünften in Höhe von 53.988,21 € zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides am 22.7.2015 der Abgabenbehörde bekannt war, ist eine Frage, die im Rahmen freier Beweiswürdigung bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu lösen war. Die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist daher nicht zu erwarten.

Die ausländischen Einkünfte waren unstrittig in der Höhe von 53.988,21 € festzusetzen. Eine Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist nicht zu erwarten.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist gebunden an die Festsetzung einer Nachforderung im Einkommensteuerbescheid. Die Vorschreibung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO ergibt sich direkt aus dem Gesetz, weshalb die Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht zu erwarten ist.

Linz, am 31. August 2023