

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M., den Richter Mag. Patric Flament sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Sophia Grassl und Ing. Mag. Dr. Martin Jilch in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Thomas Frost, Talgasse 28, 2380 Perchtoldsdorf, über die Beschwerde vom 15. Jänner 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. Dezember 2020 und vom 15. Dezember 2020 betreffend

- Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO zum Einkommensteuerbescheid 2010 und
- Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO zum Einkommensteuerbescheid 2011

sowie über die Beschwerde vom 17. Mai 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. April 2022 betreffend

- Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO zum Einkommensteuerbescheid 2012,

Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12. November 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Tanja Zinkl zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde vom 15. Jänner 2021 gegen die Wiederaufnahmebescheide zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011 vom 16. Dezember 2020 und vom 15. Dezember 2020 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Beschwerde vom 17. Mai 2022 gegen den Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 vom 25. April 2022 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Einkommensteuerbescheide von ***Bf1*** (SV-Nr.: ***ZZZZ-ZZMMJJ***; in der Folge auch als „Steuerpflichtiger“ oder Beschwerdeführer „Bf.“ bezeichnet) betreffend die Jahre 2010 bis 2012 wurden erklärungsgemäß erlassen und errechneten sich aus diesen Bescheiden die nachstehend angeführten Einkommen und Einkommensteuern:

2010:	Einkommen:	€ 8.429,44	Einkommensteuer:	€ 64,32
2011:	Einkommen:	€ 8.247,14	Einkommensteuer:	€ 18,00
2011:	Einkommen:	€ 8.322,95	Einkommensteuer:	€ 942,00

Am 29.11.2019 wurde an den Steuerpflichtigen in Ansehung des Veranlagungsjahres 2018 ein Vorhalt mit folgendem Inhalt übermittelt:

„Die österreichische Finanzverwaltung hat aufgrund einer internationalen Kontrollmitteilung die Information erhalten, dass Sie ausländische Einkünfte (z.B. Pension) in Höhe von 50988.48 € bezogen haben. Dieser Betrag weicht von Ihren erklärten Einkünften ab. Sie werden ersucht, die Differenz aufzuklären. Bitte legen Sie die Berechnung und allenfalls erforderliche Unterlagen in Kopie innerhalb der oben angeführten Frist vor.“

Am 07.01.2020 übermittelte die ***Name*** AG an den Steuerpflichtigen ein Schreiben, teilte diesem mit, dass ab Rentenbeginn eine Jahressteuermeldung für Rentner mit Wohnsitz im Ausland an das Finanzamt übermittelt worden sei und führte als Renten die folgenden Beträge an:

2010:	Firmenrente:	€ 41.459,12
2011:	Firmenrente:	€ 36.044,92
2012:	Firmenrente:	€ 36.062,68
2013:	Firmenrente:	€ 33.455,64

Am 26.02.2020 brachte ***Bf1*** über seine steuerliche Vertretung eine „Selbstanzeige“ ein und legte offen, dass der Steuerpflichtige in den Jahren ab 2010 eine Firmenpension aus ***EU-Land*** bezogen hätte, die er den österreichischen Finanzbehörden gegenüber nicht offengelegt habe.

Mit Bescheiden vom 16.12.2020 betreffend das Jahr 2010, vom 15.12.2020 betreffend das Jahr 2011 und vom 25.04.2022 betreffend das Jahr 2012 erließ das Finanzamt die nunmehr beschwerdegegenständlichen Wiederaufnahmebescheide zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2012. Mit den nicht beschwerdegegenständlichen

Einkommensteuerbescheiden setzte das Finanzamt die Einkommen und die Einkommensteuern für diese Jahre fest wie folgt:

2010:	Einkommen:	€ 49.888,56	Einkommensteuer:	€ 15.613,37
2011:	Einkommen:	€ 44.336,41	Einkommensteuer:	€ 14.177,00
2012:	Einkommen:	€ 44.586,64	Einkommensteuer:	€ 15.082,00

Am 13.01.2021 brachte der Steuerpflichtige gegen die Wiederaufnahmebescheide zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011 und am 16.05.2022 gegen den Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 Beschwerden ein, wendete die Festsetzungsverjährung ein und brachte vor, dass keine hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 BAO vorgelegen hätten. Insbesondere brachte der Bf. in der Beschwerde vor, dass

- er davon ausgegangen wäre, dass die gesamte Besteuerung der in ***EU-Land*** bezogenen Einkünfte ordnungsgemäß durchgeführt würde,
- er irrtümlich gehandelt habe und dieses irrtümliche Handeln durch das Finanzamt ***Name Finanzamt*** mit der Information, dass „diese Renteneinkünfte“ in ***EU-Land*** steuerpflichtig wären, herbeigeführt worden wäre,
- er sich hinsichtlich des Progressionsvorbehaltsthemas eines Beraters bedient habe und
- sein Arbeitgeber in allen Papieren festgestellt und dem Steuerpflichtigen mitgeteilt habe, dass immer alles an das Finanzamt gemeldet und nichts verheimlicht worden wäre.

Mit Beschwerdevorentscheidungen (BVE) vom 17.01.2022 betreffend die Jahre 2010 und 2011 sowie vom 04.07.2022 betreffend das Jahr 2012 wies das Finanzamt die Beschwerden als unbegründet ab.

Der Bf. brachte am 17.02.2022 betreffend die Wiederaufnahmebescheide zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011 sowie am 12.07.2022 betreffend den Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 Vorlageanträge ein.

Mit Vorlageberichten vom 28.04.2022 (2010 und 2011) sowie vom 26.07.2022 (2012) legte die belangte Behörde die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vor.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 26.08.2024 wurde diese Beschwerdesache zum 01.09.2024 der Gerichtsabteilung 1005, zur Erledigung zugewiesen.

Auf Grund des Vorbringens des Bf. in den eingebrachten Beschwerden übermittelte das Bundesfinanzgericht am 10.10.2024 an die Verfahrensparteien einen Beschluss und forderte den Bf. zur Übermittlung folgender Unterlagen und Informationen auf:

1. Da der Bf. nach seinem eigenen Vorbringen in ***EU-Land*** laufend Einkommensteuervorschreibungen erhalten habe, demgegenüber aus dem Schreiben der ***Name*** AG vom 07.01.2020 zu entnehmen ist (Zitat:) „Ab Rentenbeginn 1.1.2010 wurde eine

Jahressteuermeldung für Rentner mit Wohnsitz im Ausland per Listenverfahren an das Finanzamt gemeldet.“, wurde der Bf. aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht die Einkommensteuerbescheide aus ***EU-Land*** betreffend die Jahre 2010 bis 2012 vorzulegen.

2. Auf Grund des Vorbringens des Bf., eine Information vom Finanzamt ***Name Finanzamt*** erhalten zu haben, dass die Renteneinkünfte in ***EU-Land*** steuerpflichtig wären, wurde der Bf. aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht diese Information vorzulegen.

3. Zu dem Vorbringen des Bf., dass er sich hinsichtlich des Progressionsvorbehaltsthemas eines Beraters bedient habe, wurde der Bf. aufgefordert, durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen,

- wann der Bf. welchen Berater frequentiert hat,
- wann der Bf. welche Fragestellungen exakt an diesen Berater gerichtet hat und
- wann der Bf. welche Antwort(en) seitens dieses Beraters erhalten hat.

4. Zu dem Vorbringen des Bf., dass sein Arbeitgeber in allen Papieren festgestellt und dem Steuerpflichtigen mitgeteilt habe, dass immer alles an das Finanzamt gemeldet und nichts verheimlicht worden wäre, wurde der Bf. aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht jene „Papiere“ vorzulegen, in denen der ***EU-Lands*** Arbeitgeber dem Bf. mitgeteilt hat, dass „immer alles an das Finanzamt gemeldet und daher nichts verheimlicht wurde“.

Mit Mail vom 21.11.2024 übermittelte der steuerliche Vertreter dem BFG ein Schreiben der ***Name*** AG vom 21.01.2010 und (nur) die erste Seite des Schreibens des Finanzamtes ***Name Finanzamt*** vom 05.08.2015.

Das Schreiben der ***Name*** AG vom 21.01.2010 enthält insbesondere folgende Ausführungen:

*(...) wir haben gemäß der für Sie gültigen Versorgungsordnung die Höhe Ihrer ***Name*** Rente errechnet. Demnach beträgt Ihr Altersruhegeld ab 01.01.2010 monatlich € 2.608,50 brutto. Die Berechnung der Rente entnehmen Sie der beiliegenden Anlage. Von der o.g. ***Name*** Rente müssen wir gegebenenfalls die gesetzlichen Abzüge (z.B. Krankenversicherung, Pflegeversicherung, Lohn-/Kirchensteuer) einbehalten. Wir benötigen jährlich eine auf Ihren Namen lautende Lohnsteuerkarte. (...)*

Anmerkung des BFG: **Die Anlage mit der Berechnung ist dem BFG nicht übermittelt worden** (Fettdrucke an dieser Stelle und in der Folge erfolgten durch das Bundesfinanzgericht).

Die erste Seite des Schreibens des Finanzamtes ***Name Finanzamt*** enthielt unter anderem folgende Ausführungen (**die übrigen Seitens wurden dem BFG nicht übermittelt**):

(...) dem Finanzamt ***Name Finanzamt*** liegen Mitteilungen vor, nach denen Sie Rentenzahlungen aus ***EU-Land*** erhalten. Diese Mitteilungen hat das Finanzamt geprüft und festgestellt, dass Sie mit diesen Renteneinkünften in ***EU-Land*** steuerpflichtig sind. Auch das zwischen Österreich und ***EU-Land*** geschlossene Abkommen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung (DBA) ermöglicht ***EU-Land*** eine Besteuerung dieser Zahlungen. **Die ***EU-Lands*** Rentenzahlungen sind in Österreich bei der Berechnung der Steuer für das übrige Einkommen zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt). Für allfällige Fragen im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung dieser ***EU-Lands*** Rentenzahlungen in Österreich wenden Sie sich bitte an Ihr zuständiges Finanzamt in Österreich.**

Das Finanzamt ***Name Finanzamt*** beabsichtigt, Ihre in ***EU-Land*** zu leistende Einkommensteuer für die oben genannten Jahre festzusetzen und Ihnen die Steuerbescheide nach Ablauf von etwa 2 Monaten zuzusenden.

Die Steuerfestsetzung soll **im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht - also ausschließlich auf der Grundlage Ihrer ***EU-Lands*** Renteneinkünfte** - erfolgen. Personenbezogene Vergünstigungen, wie zum Beispiel der Grundfreibetrag, werden dabei nicht gewährt. Dieses Vorgehen entspricht international anerkannten Grundsätzen, wonach die Berücksichtigung der besonderen persönlichen Verhältnisse praktisch ausschließlich durch den Staat vorzunehmen ist, **in dem Sie ansässig (wohnhaft) sind, in Ihrem Fall also durch Österreich.**

Im Mail vom 21.11.2024 führte der steuerliche Vertreter des Bf. noch die vormaligen Vertreter des Bf. an. Weitergehende Unterlagen oder Informationen wurden dem BFG seitens des Bf. nicht übermittelt.

Diese dem BFG übermittelten Unterlagen wurden der belangten Behörde mit Beschluss vom 12.02.2025 zur Kenntnisnahme und zur Abgabe einer eventuellen Stellungnahme im Rahmen des rechtlichen Gehörs übermittelt und wurde dem Finanzamt unter Einem ein Ermittlungsauftrag gemäß § 269 Abs. 2 BAO erteilt und der belangten Behörde aufgetragen, die ***EU-Lands*** Steuerbescheide des Bf. betreffend die Jahre 2010 bis 2012 beizuschaffen.

Diese ***EU-Lands*** Steuerbescheide wurden dem BFG am 22.08.2025 übermittelt und war aus diesen ***EU-Lands*** Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2012 vom 24.11.2015 ersichtlich, dass die Rente der ***Name*** AG in ***EU-Land*** (rechtsrichtig) **nicht** besteuert worden ist.

Aus den ***EU-Lands*** Steuerbescheiden ergaben sich die folgenden zu versteuernden Einkommen und die folgenden Einkommensteuern:

2010:	Einkommen: € 6.030,00	Einkommensteuer: € 424,00
2011:	Einkommen: € 6.061,00	Einkommensteuer: € 415,00
2012:	Einkommen: € 6.225,00	Einkommensteuer: € 443,00

Zusammen mit der Vorlage der ***EU-Lands*** Steuerbescheide gab die belangte Behörde zu diesen Bescheiden eine Stellungnahme ab.

Am 12. November 2025 fand vor dem Bundesfinanzgericht die seitens des Beschwerdeführers beantragte mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat des Bundesfinanzgerichts statt und wird hinsichtlich des Verlaufes dieser Verhandlung auf die gesondert aufgenommene Niederschrift verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

A. Allgemein

Der Bf. war in den beschwerdegegenständlichen Jahren in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 2 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) und ansässig im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich – ***EU-Land***. Der Bf. hat in den beschwerdegegenständlichen Jahren mehrere Renten, unter anderem eine Firmenrente aus ***EU-Land***, eine Rente von der ***Name Rentenauszahler EU-Land*** und eine Pension von der Pensionsversicherungsanstalt in Österreich bezogen.

B. Finanzbehördliches Verfahren betreffend die Jahre 2010 und 2011:

Am 01. Februar 2012 wurde der Einkommensteuer-Erstbescheid 2010 des Bf. erlassen und errechnete sich aus dieser Arbeitnehmerveranlagung ein Einkommen von € 8.429,44 und eine Einkommensteuer von € 64,32. In diesem Bescheid waren auch ausländische Einkünfte, nicht jedoch jene von der ***EU-Lands*** Firmenrente enthalten.

Am 23. April 2012 wurde der Einkommensteuer-Erstbescheid 2011 des Bf. erlassen und errechnete sich aus dieser Arbeitnehmerveranlagung ein Einkommen von € 8.247,14 und eine Einkommensteuer von € 18,00. In diesem Bescheid waren auch ausländische Einkünfte, nicht jedoch jene von der ***EU-Lands*** Firmenrente enthalten.

Am 29. November 2019 übermittelte das Finanzamt an den Bf. in Ansehung des Veranlagungsjahres 2018 ein Vorhalt mit folgendem Inhalt:

„Die österreichische Finanzverwaltung hat aufgrund einer internationalen Kontrollmitteilung die Information erhalten, dass Sie ausländische Einkünfte (z.B. Pension) in Höhe von 50988,48 € bezogen haben. Dieser Betrag weicht von Ihren erklärten Einkünften ab. Sie werden ersucht, die Differenz aufzuklären. Bitte legen Sie die Berechnung und allenfalls erforderliche Unterlagen in Kopie innerhalb der oben angeführten Frist vor.“

Auf Grund dieses Vorhaltes brachte der Bf. am 26. Februar 2020 eine „Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG“ ein und legte bislang in Österreich nicht versteuerte Einkünfte aus einer ***EU-Lands*** Firmenrente offen.

Mit Bescheiden vom 16. Dezember 2020 betreffend das Jahr 2010 und vom 15. Dezember 2020 betreffend das Jahr 2011 erließ das Finanzamt die nunmehr beschwerdegegenständlichen Wiederaufnahmebescheide zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011.

Mit den gleichzeitig erlassenen, nicht beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheiden setzte das Finanzamt die Einkommen und die Einkommensteuern für diese Jahre fest wie folgt:

2010: Einkommen:	€ 49.888,56	Einkommensteuer:	€ 15.613,37
2011: Einkommen:	€ 44.336,41	Einkommensteuer:	€ 14.177,00

Am 13. Jänner 2021 brachte der Bf. gegen die Wiederaufnahmebescheide zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011 eine Beschwerde ein, wendete die Festsetzungsverjährung ein und brachte vor, dass keine hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 BAO vorgelegen hätten.

Dem Bf. war seine Verpflichtung, ausländische Einkünfte in seinem Ansässigkeitsstaat, nämlich Österreich, zu erklären bekannt. Dem Bf. war seit 2010 auch bekannt, dass er von der ***Name*** AG eine Firmenrente erhalten werde. Diese Firmenrente hat der Bf. bislang weder in Österreich noch in ***EU-Land*** versteuert. Beim Bf. lagen die Voraussetzungen des § 207 Abs. 2 BAO für Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist vor.

C. Finanzbehördliches Verfahren betreffend das Jahr 2012:

Am 26. März 2014 wurde der Einkommensteuerbescheid 2012 des Bf. erlassen und errechnete sich aus dieser Arbeitnehmerveranlagung ein Einkommen von € 8.322,95 und eine Einkommensteuer von € 942,00.

Am 29. November 2019 übermittelte das Finanzamt an den Bf. in Ansehung des Veranlagungsjahres 2018 einen Vorhalt mit folgendem Inhalt:

„Die österreichische Finanzverwaltung hat aufgrund einer internationalen Kontrollmitteilung die Information erhalten, dass Sie ausländische Einkünfte (z.B. Pension) in Höhe von 50988.48 € bezogen haben. Dieser Betrag weicht von Ihren erklärten Einkünften ab. Sie werden ersucht, die Differenz aufzuklären. Bitte legen Sie die Berechnung und allenfalls erforderliche Unterlagen in Kopie innerhalb der oben angeführten Frist vor.“

Auf Grund dieses Vorhaltes brachte der Bf. am 26. Februar 2020 eine „Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG“ ein und legte bislang in Österreich nicht versteuerte Einkünfte aus einer ***EU-Lands*** Firmenrente offen.

Mit Bescheid vom 12. März 2020 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 gemäß § 303 BAO wieder auf und begründete diesen Wiederaufnahmebescheid ausschließlich damit, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund eines Antrages des Bf. erfolgte. Der Wiederaufnahmebescheid vom 12. März 2020 ist in der Folge nicht gesondert (z.B. gemäß § 299 BAO) aufgehoben worden.

An demselben Tag erließ das Finanzamt einen neuen Einkommensteuerbescheid 2012, in dem die Behörde „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug von € 36.062,68“ gemäß der Selbstanzeige des Bf. vom 26. Februar 2020 ansetzte.

In der berichtigten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012, die zusammen mit der Selbstanzeige eingebracht worden war, ist kein gesonderter Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012, sondern eine nähere Erläuterung zu den Angaben in der Selbstanzeige zu ersehen.

Gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 12. März 2020 brachte der steuerliche Vertreter des Bf. am 06. April 2020 eine Beschwerde ein.

In Folge dieser eingebrachten Beschwerde erließ das Finanzamt am 18. November 2020 unrichtiger Weise eine **BVE zum Einkommensteuerbescheid 2012** (und nicht zum angefochtenen Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012), gab der Beschwerde Folge und hob den „Bescheid vom 12.03.2020“ auf.

Am 17. Dezember 2020 erließ das Finanzamt einen Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 vom 18. November 2020 und erließ an demselben Tag einen neuen Einkommensteuerbescheid 2012, mit dem das Finanzamt das Einkommen mit € 44.586,64 und die Einkommensteuer mit € 15.082,00 festsetzte. In diesem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17. Dezember 2020 waren wiederum „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug von € 36.062,68“ gemäß der Selbstanzeige des Bf. vom 26. Februar 2020 enthalten.

Gegen diesen Wiederaufnahmebescheid vom 17. Dezember 2020 brachte der Bf. am 14. Jänner 2021 wiederum eine Bescheide ein.

Mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 15. November 2021 hob das Finanzamt die BVE betreffend Einkommensteuer 2012 vom 18. November 2020 auf.

Mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 15. November 2021 hob das Finanzamt den Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17. Dezember 2020 auf.

Am 16. November 2021 erließ das Finanzamt eine BVE zur Beschwerde des Bf. vom 15. Jänner 2021 gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2012 vom 17. Dezember 2020 und erklärte diese Beschwerde als gegenstandslos.

Mit Bescheid vom 15.04.2022 wies das Finanzamt den Antrag des Bf. vom 26.02.2020 (=Datum der eingebrachten Selbstanzeige und der berechtigten Steuererklärung) auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012 ab.

Mit Wiederaufnahmebescheid vom 25. April 2022 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 (Bescheid vom 26.03.2014) wieder auf, erließ an demselben Tag einen neuen Einkommensteuerbescheid 2012 und übermittelte an den Bf. zu diesem Einkommensteuerbescheid 2012 eine gesonderte Bescheidbegründung.

Gegen diesen Wiederaufnahmebescheid vom 25. April 2022 brachte der Bf. am 16. Mai 2022 eine Beschwerde ein. Diese Beschwerde des Bf. vom 16. Mai 2022 wurde vom Finanzamt mit BVE vom 04.07.2022 als unbegründet abgewiesen.

Am 11. Juli 2022 brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein und legte die belangte Behörde die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 26. Juli 2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

D. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Auf Grund des Vorbringens des Bf. in den eingebrachten Beschwerden übermittelte das Bundesfinanzgericht am 10.10.2024 an die Verfahrensparteien einen Beschluss und forderte den Bf. zur Vorlage der folgenden Unterlagen auf:

- 1. Da der Bf. nach seinem eigenen Vorbringen in ***EU-Land*** laufend Einkommensteuervorschreibungen erhalten habe, demgegenüber aus dem Schreiben der ***Name*** AG vom 07.01.2020 zu entnehmen ist (Zitat:) „Ab Rentenbeginn 1.1.2010 wurde eine Jahressteuermeldung für Rentner mit Wohnsitz im Ausland per Listenverfahren an das Finanzamt gemeldet.“, wurde der Bf. aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht die Einkommensteuerbescheide aus ***EU-Land*** betreffend die Jahre 2010 bis 2012 vorzulegen.*
- 2. Auf Grund des Vorbringens des Bf., eine Information vom Finanzamt ***Name*** Finanzamt*** erhalten zu haben, dass die Renteneinkünfte in ***EU-Land*** steuerpflichtig wären, wurde der Bf. aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht diese Information vorzulegen.*
- 3. Zu dem Vorbringen des Bf., dass er sich hinsichtlich des Progressionsvorbehaltsthemas eines Beraters bedient habe, wurde der Bf. aufgefordert, durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen,*
 - wann der Bf. welchen Berater frequentiert hat,*

- wann der Bf. welche Fragestellungen exakt an diesen Berater gerichtet hat und
- wann der Bf. welche Antwort(en) seitens dieses Beraters erhalten hat.

4. Zu dem Vorbringen des Bf., dass sein Arbeitgeber in allen Papieren festgestellt und dem Steuerpflichtigen mitgeteilt habe, dass immer alles an das Finanzamt gemeldet und nichts verheimlicht worden wäre, wurde der Bf. aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht jene „Papiere“ vorzulegen, in denen der ***EU-Lands*** Arbeitgeber dem Bf. mitgeteilt hat, dass „immer alles an das Finanzamt gemeldet und daher nichts verheimlicht wurde“.

Mit Mail vom 21.11.2024 übermittelte der steuerliche Vertreter dem BFG ein Schreiben der ***Name*** AG vom 21.01.2010 und (nur) die erste Seite des Schreibens des Finanzamtes ***Name Finanzamt*** vom 05.08.2015.

Das Schreiben der ***Name*** AG vom 21.01.2010 enthält insbesondere folgende Ausführungen:

*(...) wir haben gemäß der für Sie gültigen Versorgungsordnung die Höhe Ihrer ***Name*** Rente errechnet. Demnach beträgt Ihr Altersruhegeld ab 01.01.2010 monatlich € 2.608,50 brutto. Die Berechnung der Rente entnehmen Sie der beiliegenden Anlage.*

*Von der o.g. ***Name*** Rente müssen wir gegebenenfalls die gesetzlichen Abzüge (z.B. Krankenversicherung, Pflegeversicherung, Lohn-/Kirchensteuer) einbehalten. Wir benötigen jährlich eine auf Ihren Namen lautende Lohnsteuerkarte. (...)*

Die Anlage mit der Berechnung der Rente ist dem BFG nicht übermittelt worden.

Die erste Seite des Schreibens des Finanzamtes ***Name Finanzamt*** enthielt folgende Ausführungen; die übrigen Seitens des Schreibens wurden dem BFG nicht übermittelt:

*„(...) dem Finanzamt ***Name Finanzamt*** liegen Mitteilungen vor, nach denen Sie Rentenzahlungen aus ***EU-Land*** erhalten. Diese Mitteilungen hat das Finanzamt geprüft und festgestellt, dass Sie mit diesen Renteneinkünften in ***EU-Land*** steuerpflichtig sind.*

*Auch das zwischen Österreich und ***EU-Land*** geschlossene Abkommen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung (DBA) ermöglicht ***EU-Land*** eine Besteuerung dieser Zahlungen. Die ***EU-Lands*** Rentenzahlungen sind in Österreich bei der Berechnung der Steuer für das übrige Einkommen zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt). Für allfällige Fragen im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung dieser ***EU-Lands*** Rentenzahlungen in Österreich wenden Sie sich bitte an Ihr zuständiges Finanzamt in Österreich.*

*Das Finanzamt ***Name Finanzamt*** beabsichtigt, Ihre in ***EU-Land*** zu leistende Einkommensteuer für die oben genannten Jahre festzusetzen und Ihnen die Steuerbescheide nach Ablauf von etwa 2 Monaten zuzusenden.*

*Die Steuerfestsetzung soll im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht - also ausschließlich auf der Grundlage Ihrer ***EU-Lands*** Renteneinkünfte - erfolgen. Personenbezogene Vergünstigungen, wie zum Beispiel der Grundfreibetrag, werden dabei nicht gewährt. Dieses Vorgehen entspricht international anerkannten Grundsätzen, wonach die Berücksichtigung der besonderen persönlichen Verhältnisse praktisch ausschließlich durch den Staat vorzunehmen ist, in dem Sie ansässig (wohnhaft) sind, in Ihrem Fall also durch Österreich. (...)*

Im Mail vom 21.11.2024 führte der steuerliche Vertreter des Bf. noch den vormaligen Vertreter des Bf. an. Weitergehende Unterlagen wurden dem BFG seitens des Bf. nicht übermittelt.

Aus den dem BFG am 22.08.2025 übermittelten ***EU-Lands*** Steuerbescheiden 2010 bis 2012 vom 24.11.2015 war ersichtlich, dass die Rente der ***Name*** AG in ***EU-Land*** nicht besteuert worden ist. Aus den ***EU-Lands*** Steuerbescheiden ergaben sich die folgenden zu versteuernden Einkommen und die folgenden Einkommensteuern:

2010:	Einkommen: € 6.030,00	Einkommensteuer: € 424,00
2011:	Einkommen: € 6.061,00	Einkommensteuer: € 415,00
2012:	Einkommen: € 6.225,00	Einkommensteuer: € 443,00

2. Beweiswürdigung

A. Allgemein

Dass der Bf. in den Jahren 2010 bis 2012 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 und ansässig im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich – ***EU-Land*** war und dass dieser in den beschwerdegegenständlichen Jahren mehrere Renten, unter anderem eine Firmenrente aus ***EU-Land***, eine Rente von der ***Name Rentenaus Zahler EU-Land*** und eine Pension von der Pensionsversicherungsanstalt in Österreich bezogen hat, ergibt sich aus den vorgelegten Steuerakten und ist unstrittig.

B. Ad 2010 und 2021:

Der unter dem Punkt 1.A. „Finanzbehördliches Verfahren betreffend die Jahre 2010 und 2011“ dargelegte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht vorlegenden Aktenteilen, insbesondere aus den erlassenen Einkommensteuer-Erstbescheiden 2010 und 2011, aus der Selbstanzeige des Bf., aus den erlassenen Wiederaufnahmebescheiden zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011, aus der BVE zu den erlassenen

Wiederaufnahmebescheiden zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011, aus dem Vorlageantrag und aus dem Vorlagebericht und ist dieser Sachverhalt unstrittig.

Dass dem Bf. seine Verpflichtung, ausländische Einkünfte in seinem Ansässigkeitsstaat, Österreich, zu erklären bekannt war, ergibt sich aus den Einkommensteuer-Erstbescheiden des Bf. für die Jahre 2010 und 2011 vom 1. Februar 2012 (2010) und vom 23. April 2012 (2011), in denen die vom Bf. erklärten ausländischen Einkünfte berücksichtigt worden sind.

Dass dem Bf. seit 2010 auch bekannt war, dass er von der ***Name*** AG eine Firmenrente erhalten werde, ergibt sich aus dem Schreiben der ***Name*** AG vom 21. Jänner 2010.

Dass der Bf. diese Firmenrente weder in Österreich noch in ***EU-Land*** versteuert hatte, ergibt sich aus dem Schreiben des Finanzamtes ***Name Finanzamt***, den amtswegig erlassenen ***EU-Lands*** Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2012 und den Einkommensteuer-Erstbescheiden des Bf. für die Jahre 2010 und 2011 vom 1. Februar 2012 (2010) und vom 23. April 2012 (2011), in denen zwar ausländische Einkünfte, nicht aber die Beträge aus der ***EU-Lands*** Firmenrente berücksichtigt worden sind.

Dass beim Bf. die Voraussetzungen des § 207 Abs. 2 BAO für Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist vorlagen, ergibt sich insbesondere aus dem Wissen des Bf., dass ausländische Einkünfte in Österreich zu versteuern waren und ergibt sich dieses Wissen – wie oben bereits ausgeführt - aus den Einkommensteuer-Erstbescheiden des Bf. für die Jahre 2010 und 2011 vom 1. Februar 2012 (2010) und vom 23. April 2012 (2011), in denen die vom Bf. erklärten ausländischen Einkünfte, nicht aber die ***EU-Lands*** Firmenrente, berücksichtigt worden sind.

C. Ad 2012:

Hinsichtlich des unter den Punt 1.B. „Finanzbehördliches Verfahren betreffend das Jahr 2012“ dargelegten Sachverhaltes ergibt sich

- die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2012 vom 26. März 2014,
 - der Inhalt des Vorhaltes vom 29. November 2019 betreffend das Jahr 2018,
 - der Inhalt der Selbstanzeige des Bf. vom 26. Februar 2020 sowie
 - die Inhalte des Wiederaufnahmebescheides zum Einkommensteuerbescheid 2012 und des Einkommensteuerbescheides 2012
- aus diesen Unterlagen und ist der Sachverhalt insoweit unstrittig.

Dass in der berichtigten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012, die zusammen mit der Selbstanzeige eingebracht worden war, kein gesonderter Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012 zu ersehen ist, sondern diese berichtigte Erklärung eine nähere Erläuterung der Angaben in der Selbstanzeige darstellt, ergibt sich nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts aus der Zusammenschau der beiden Schriftstücke.

Eine Qualifikation dieser berechtigten Erklärung losgelöst von der Selbstanzeige als Antrag auf Wiederaufnahme wäre nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts insbesondere auch deswegen verfehlt, weil bei der Unterstellung eines derartigen Inhaltes der Bf. diesen Antrag in der Folge hätte zurückziehen können und weil ein Wiederaufnahmeantrag abzuweisen gewesen wäre, weil für den Bf. keine Wiederaufnahmegründe neu hervorgekommen sind.

Dass das Finanzamt mit Bescheid vom 12. März 2020 das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 gemäß § 303 BAO wieder aufgenommen und diesen Wiederaufnahmebescheid ausschließlich damit begründet hat, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund eines Antrages des Bf. erfolgte, ergibt sich aus diesem Bescheid und ist unstrittig.

Dass an demselben Tag das Finanzamt einen neuen Einkommensteuerbescheid 2012, in dem die Behörde „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug von € 36.062,68“ gemäß der Selbstanzeige des Bf. vom 26. Februar 2020 angesetzt, erlassen hat, ergibt sich aus diesem Bescheid und ist unstrittig. Dass der Wiederaufnahmebescheid vom 12. März 2020 in der Folge nicht gesondert aufgehoben worden ist, ergibt sich aus der Aktenlage und ist unstrittig.

Dass gegen diesen Wiederaufnahmebescheid vom 12. März 2020 der steuerliche Vertreter des Bf. am 06. April 2020 eine Beschwerde eingebracht und das Finanzamt in Folge am 18. November 2020 unrichtiger Weise eine BVE zum Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen hat, ergibt sich aus diesen Schriftstücken und ist unstrittig. Dass das Finanzamt in dieser BVE der Beschwerde Folge gegeben und den „Bescheid vom 12.03.2020“ aufgehoben hat, ergibt sich aus der Begründung dieser BVE und ist unstrittig.

Dass das Finanzamt am 17. Dezember 2020 neuerlich einen Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 vom 18. November 2020 und an demselben Tag einen neuen Einkommensteuerbescheid 2012, mit dem das Finanzamt das Einkommen mit € 44.586,64 und die Einkommensteuer mit € 15.082,00 festsetzte, erlassen hat, ergibt sich aus diesen Bescheiden und ist unstrittig. Dass in diesem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17. Dezember 2020 wiederum „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug von € 36.062,68“ gemäß der Selbstanzeige des Bf. vom 26. Februar 2020 enthalten waren, ergibt sich wiederum aus diesem Bescheid und ist unstrittig.

Dass der Bf. gegen diesen Wiederaufnahmebescheid vom 17. Dezember 2020 am 14. Jänner 2021 wiederum eine Beschwerde eingebracht hat, ergibt sich aus dieser Beschwerde und ist unstrittig.

Dass das Finanzamt mit Aufhebungsbescheiden gemäß § 299 BAO vom 15. November 2021 die BVE betreffend Einkommensteuer 2012 vom 18. November 2020 und den Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17. Dezember 2020 aufgehoben hat, ergibt sich aus diesen Bescheiden und ist unstrittig. Dass das Finanzamt am 16. November 2021 eine BVE mit Gegenstandsloserklärung der Beschwerde des Bf. vom 15.

Jänner 2021 gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2012 vom 17. Dezember 2020 erlassen hat, ergibt sich aus dieser BVE und ist unstrittig.

Dass das Finanzamt mit Bescheid vom 15. April 2022 den Antrag des Bf. vom 26.02.2020 (=eingebrachte Selbstanzeige) auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012 abgewiesen hat, ergibt sich aus diesem Bescheid und ist unstrittig.

Dass das Finanzamt mit Wiederaufnahmebescheid vom 25. April 2022 das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 (Bescheid vom 26.03.2014) wieder aufgenommen und an demselben Tag einen neuen Einkommensteuerbescheid 2012 mit gesonderter Begründung erlassen hat, ergibt sich aus diesen Bescheiden und ist unstrittig.

Dass der Bf. gegen diesen Wiederaufnahmebescheid vom 25. April 2022 am 16. Mai 2022 eine Beschwerde eingebracht und das Finanzamt diese Beschwerde mit BVE vom 04. Juli 2022 als unbegründet abgewiesen hat, ergibt sich aus diesen Bescheiden und ist unstrittig.

Dass der Bf. am 11. Juli 2022 einen Vorlageantrag eingebracht und die belangte Behörde die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 26. Juli 2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt hat, ergibt sich aus diesen Schriftstücken und ist unstrittig.

D. Ad Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Dass das Bundesfinanzgericht am 10.10.2024 an die Verfahrensparteien einen Beschluss übermittelt hat, in dem der Bf. aufgefordert worden ist, die in diesem Beschluss angeführten Unterlagen vorzulegen, ergibt sich aus diesem Beschluss und ist unstrittig.

Dass der steuerliche Vertreter dem BFG mit Mail vom 21.11.2024 lediglich ein Schreiben der ***Name*** AG vom 21.01.2010 ohne Anlage und (nur) die erste Seite des Schreibens des Finanzamtes ***Name Finanzamt*** vom 05.08.2015 übermittelt und den Namen des vormaligen steuerlichen Vertreters bekanntgegeben hat, ergibt sich aus diesem Mail und ist unstrittig.

Dass aus den dem BFG am 22.08.2025 übermittelten ***EU-Lands*** Steuerbescheiden 2010 bis 2012 vom 24.11.2015 ersichtlich ist, dass die Rente der ***Name*** AG in ***EU-Land*** nicht besteuert worden ist und dass sich aus den ***EU-Lands*** Steuerbescheiden die folgenden zu versteuernden Einkommen und die folgenden Einkommensteuern ergeben haben

2010:	Einkommen: € 6.030,00	Einkommensteuer: € 424,00
2011:	Einkommen: € 6.061,00	Einkommensteuer: € 415,00
2012:	Einkommen: € 6.225,00	Einkommensteuer: € 443,00,

ergibt sich aus diesen Bescheiden und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung und Stattgabe)

3.1.1. Gesetzliche Grundlagen und Judikatur:

Der § 167 Bundesabgabenordnung (BAO) normiert: (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Im Sinne des § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Das Beweisverfahren wird insbesondere beherrscht vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO-Kommentar, Tz. 2 zu § 166, Tz. 6 und 8 zu § 167 mwN).

Gemäß § 207 Abs. 1 und 2 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Ob die Voraussetzungen für die verlängerte Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO gegeben sind, ist eine Vorfrage (z.B. VwGH 7.12.2000, 2000/16/0083, 0084; VwGH 21.12.2011,

2009/13/0159; VwGH 28.6.2012, 2009/16/0076; VwGH 30.3.2016, Ra 2016/13/0007; VwGH 22.3.2018, Ra 2017/15/0044; VwGH 9.4.2020, Ra 2020/16/0023; VwGH 16.11.2021, Ro 2021/15/0001; VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019), solange keine rechtskräftige (verurteilende) Strafsentscheidung vorliegt.

Die Beurteilung dieser Vorfrage hat in der Begründung des Bescheides (bzw. des Beschlusses oder des Erkenntnisses) zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich somit ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (vgl. VwGH 23.9.1988, 85/17/0132; VwGH 29.9.1997, 96/17/0453; VwGH 9.4.2020, Ra 2020/16/0023; BFG 27.6.2024, RV/1100403/2022).

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

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder 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.

Gemäß § 307 Abs. 1 BAO ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Maßgebend dafür, ob die Wiederaufnahme eines Verfahrens zulässig ist, ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (z.B. VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006; VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135; VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157; VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015; VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097; VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127; VwGH 20.5.2022, Ra 2022/15/0034; VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009).

Eine zweite Wiederaufnahme kann sich nicht auf denselben Wiederaufnahmegrund wie eine bereits vorangegangene Wiederaufnahme stützen. Die Wiederaufnahmsgründe sind in der Begründung anzuführen. Dies ist nicht zuletzt deshalb erforderlich, weil sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 14.5.1991, 90/14/0262; VwGH 12.4.1994,

90/14/0044; VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 21.7.1998, 93/14/0187) die Rechtsmittelbehörde (nunmehr das Bundesfinanzgericht) bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Rechtsmittels auf keine neuen Wiederaufnahmsgründe stützen kann. Sie hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen.

Im Anwendungsbereich des § 303 BAO hat das Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass ein Wiederaufnahmebescheid in Zusammenschau mit dem gleichzeitig erlassenen Einkommensteuerbescheid zu sehen ist, wenn sich aus diesem Einkommensteuerbescheid oder/und einer gesonderten Bescheidbegründung zweifelsfrei ergibt, auf welche neuen Tatsachen oder Beweismittel das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens konkret gestützt hat (vgl. z.B. VwGH 24.9.2007, 2005/15/0041, und VwGH 4.3.2009, 2008/15/0327).

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.1.2. Ad 2010 und 2011:

Im vorliegenden Fall hat der Bf. insbesondere eine öffentlich-rechtliche ***EU-Lands*** Rente von der ***Name Rentenauszahler EU-Land***, eine Pension von der Pensionsversicherungsanstalt und eine Firmenrente aus ***EU-Land*** bezogen.

Trotz entsprechender Hinweise im Schreiben des Finanzamtes ***Name Finanzamt***, wonach die Steuerfestsetzung in ***EU-Land*** im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht erfolgt und dass sich der Bf. für allfällige Fragen im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung der ***EU-Lands*** Rentenzahlungen in Österreich an das zuständige Finanzamt in Österreich wenden soll, hat der Bf. seine aus ***EU-Land*** bezogenen Renten in seinem Ansässigkeitsstaat, Österreich, gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden nicht offengelegt und erfolgten auch keine Rückfragen bei dem zuständigen Finanzamt in Österreich.

Dem Bf. war auch bekannt, dass er mehrere Renten, insbesondere eine Firmenrente aus ***EU-Land*** bezogen hat, weil er von seinem ehemaligen Arbeitgeber bereits im Jänner 2010 über den Bezug dieser Firmenrente schriftlich in Kenntnis gesetzt worden ist und weil diese Firmenrente auf Grund ihrer Höhe einen Großteil des verfügbaren Einkommens des Bf. ausmachte und ausmacht.

Diese ***EU-Lands*** Firmenrente ist auch in ***EU-Land*** keiner Besteuerung unterzogen worden, was dem Bf. auch durch die Erlassung der ***EU-Lands*** Einkommensteuerbescheide im Jahr 2015 bekannt war, wobei festzuhalten ist, dass selbst die Versteuerung der Rente der ***Name Rentenauszahler EU-Land*** in ***EU-Land*** amtswegig durch das Finanzamt ***Name Finanzamt*** erfolgt ist.

Dem Bf. war seine Verpflichtung zur Versteuerung ausländischer Einkünfte in seinem Ansässigkeitsstaat, Österreich, dem Grunde nach auch deswegen bekannt, weil im Einkommensteuer-Erstbescheid 2010 vom 01. Februar 2012 und im Einkommensteuer-Erstbescheid 2011 vom 23. April 2012 andere ausländische Einkünfte (2010 von € 10.281,24 und 2011 von € 10.332,24) tatsächlich enthalten gewesen sind. Eine Offenlegung der ***EU-Lands*** Firmenrente durch den Bf. in Österreich und eine Versteuerung dieser Rente in Österreich durch diese Einkommensteuer-Erstbescheide erfolgte nicht.

Zum Zeitpunkt der Einbringung der Steuererklärungen für die Jahre 2010 und 2011 war dem Steuerpflichtigen auf Grund des Schreibens der ***Name*** AG vom 21. Jänner 2010 auch bekannt, dass und in welcher Höhe er eine Firmenrente von dieser Gesellschaft erhalten werde. Dieses Schreiben hat der Bf. seiner steuerlichen Vertretung während des finanzgerichtlichen Verfahrens übermittelt, woraus ersichtlich ist, dass dieses Schreiben dem Bf. zugestellt worden ist und der Bf. dieses Schreiben auch aufgehoben/archiviert hatte. Dennoch hat der Bf. seine Einkünfte aus der ***EU-Lands*** Firmenrente gegenüber den Abgabenbehörden in Österreich nicht offengelegt und hat mit dieser Vorgangsweise die Voraussetzungen des § 207 Abs. 2 BAO für die Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist erfüllt.

Der Bf. hat zwar vorgebracht, dass sein Arbeitgeber in allen Papieren festgestellt und dem Steuerpflichtigen mitgeteilt habe, dass immer alles an das Finanzamt gemeldet und nichts verheimlicht worden wäre, entsprechende Nachweise für dieses Vorbringen konnte oder wollte der Bf. dem Finanzamt und dem Bundesfinanzgericht jedoch nicht übermitteln.

Das Vorbringen des Bf. dahingehend, dass er irrtümlich gehandelt hätte, ist für das BFG nicht nachvollziehbar, weil dem Bf. auf Grund der Besteuerung anderer ausländischer Einkünfte in Österreich in den Jahren 2010 und 2011 tatsächlich bekannt war, dass bei einer Ansässigkeit in Österreich ausländische Einkünfte in Österreich offenzulegen und zu versteuern sind.

Dass der tatsächlich nicht vorliegende Irrtum des Bf. vom Finanzamt ***Name Finanzamt*** herbeigeführt worden wäre, ist nicht zutreffend, weil selbst aus der ersten Seite des Schreibens dieses Finanzamtes (die übrigen Seiten sind dem Finanzamt und dem BFG vom Bf. nicht übermittelt worden) ersichtlich ist, dass der Bf. in ***EU-Land*** als beschränkt steuerpflichtig behandelt worden ist.

Dass sich der Bf. für „das Progressionsvorbehaltsthema“ eines Beraters bedient habe, hat der Bf. zwar vorgebracht, auf Grund der amtswegigen Versteuerungen der Rente der ***Name Rentenauszahler EU-Land*** in ***EU-Land*** einerseits und der unterlassenen Versteuerung der ***EU-Lands*** Firmenrente in Österreich andererseits ist eine entsprechende vollständige Offenlegung des Sachverhaltes durch den Bf. gegenüber der ehemaligen steuerlichen Vertretung nicht nachvollziehbar.

Die Vorgangsweise des Bf. hat daher die Voraussetzungen des § 207 Abs. 2 BAO für die Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist erfüllt und war dem Beschwerdevorbringen des Bf. dahingehend, dass bei ihm die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist nicht vorgelegen hätten, dass er irrtümlich gehandelt hätte und dass er auf Angaben seiner ehemaligen Arbeitgeberin oder des Finanzamtes ***Name Finanzamt*** vertraut hätte, nicht zu folgen und war die Beschwerde des Bf. daher in Ansehung der Jahre 2010 und 2011 als unbegründet abzuweisen.

3.1.3. Ad 2012:

Hinsichtlich des Jahres 2012 lagen beim Bf. – wie auch in den Jahren 2010 und 2011 – die Voraussetzungen des § 207 Abs. 2 BAO für die Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist dem Grunde nach vor.

Auch in Ansehung des Jahres 2012 hat der Bf. am 26. Februar 2020 eine Selbstanzeige und ebenfalls am 26. Februar 2020 in Ergänzung zu dieser Anzeige eine berichtigte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 eingebracht. Entgegen der Rechtsansicht der belangten Behörde handelt es sich bei diesen beiden Schreiben nicht um zwei gesonderte Anbringen (also z.B. um einen Antrag auf Wiederaufnahme und eine Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme), sondern um **eine** Selbstanzeige mit einer Ergänzung.

Das Finanzamt hat in der Folge mit Bescheid vom 12. März 2020 das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 wieder aufgenommen und an demselben Tag auch einen neuen Einkommensteuerbescheid erlassen, den Bescheid aber nur damit begründet, dass die Wiederaufnahme auf Grund des Antrages des Bf. erfolgt sei.

Im vorliegenden Fall lag allerdings eine Selbstanzeige mit einer berichtigten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 als Anlage und nicht zwei gesondert voneinander zu behandelnde Anbringen vor, was sich schon allein daraus erhellt, dass der Bf. einen Antrag auf Wiederaufnahme in der Folge auch hätte zurückziehen können. Auch wäre ein Antrag des Bf. auf Wiederaufnahme abzuweisen gewesen, weil für den Bf. keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind (VwGH 29.03.2017, Ro 2015/15/0030; VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036, VwGH 26.04.2017, Ro 2015/13/0011).

Nach der unter dem Punkt 3.1.1. angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind bei einer Wiederaufnahme eines Verfahrens der Wiederaufnahme- und der neu erlassene Sachbescheid als Einheit anzusehen und ist im gegenständlichen Beschwerdefall aus dem neu erlassenen Einkommensteuerbescheid auch eindeutig ersichtlich, dass als Wiederaufnahmegrund die in der Selbstanzeige offengelegten Einkünfte aus der ***EU-Lands*** Firmenpension herangezogen worden sind.

In der Folge hat das Finanzamt in vermeintlicher Erledigung der gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 12. März 2020 am 08. April 2020 eingebrachten Beschwerde am 18. November 2020 unrichtiger Weise eine BVE zum Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen.

Diese BVE vom 18. November 2020 und die in der Folge am 17. Dezember 2020 erlassenen Bescheide (Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 und Einkommensteuerbescheid 2012) wurden durch das Finanzamt in der Folge zwar aufgehoben und letztendlich am 25. April 2022 der nunmehr beschwerdegegenständliche Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen, der Wiederaufnahmebescheid vom 12. März 2020, der später aufgehobene Wiederaufnahmebescheid vom 17. Dezember 2020 und danach wiederum der Wiederaufnahmebescheid vom 25. April 2022 haben sich aber allesamt auf denselben Neuerungsstatbestand (nämlich auf die Selbstanzeige vom 26. Februar 2020 mit den Erläuterungen in der berichtigten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung von demselben Tag) gestützt.

Nachdem sich die Wiederaufnahmebescheide vom 12. März 2020 und vom 25. April 2022 erkennbar auf denselben Neuerungsstatbestand, nämlich auf die Selbstanzeige vom 26. Februar 2020 und die an demselben Tag eingebrachte, als Beilage zur Selbstanzeige anzusehende, berichtigte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012, bezogen haben und sich eine zweite Wiederaufnahme nicht auf denselben Wiederaufnahmegrund wie eine bereits vorangegangene Wiederaufnahme stützen kann, war der Beschwerde des Bf. gegen den Wiederaufnahmebescheid zum Einkommensteuerbescheid 2012 Folge zu geben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

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.

Dass beim Bf. die Voraussetzungen für die zehnjährige Verjährungsfrist vorgelegen haben, hat das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung festgestellt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist in dieser Beweiswürdigung nicht zu ersehen.

Zu den Umständen, dass Wiederaufnahmebescheide in Ansehung ihrer Begründung in Zusammenschau mit den gleichzeitig erlassenen Sachbescheiden zu sehen sind und dass sich zwei Wiederaufnahmebescheide nicht auf ein- und denselben Neuerungstatbestand stützen dürfen, besteht eine einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und ist das Bundesfinanzgericht von dieser Judikatur nicht abgewichen.

Da mit dem beschwerdegegenständlichen Erkenntnis Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung nicht zu beantworten waren, war durch das Bundesfinanzgericht auszusprechen, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist,

Wien, am 19. November 2025