

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***X***, über die Beschwerde vom 27. Mai 2025 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 16. Mai 2025 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmer-veranlagungsverfahren) 2018 bis 2022, Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 bis 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach am 22. Juni 2026 durchgeführter mündlicher Verhandlung im Beisein der Schriftführerin ***1***, zu Recht erkannt:

I. Soweit sich die Beschwerde gegen die Bescheide vom 16. Mai 2025 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagungsverfahren) 2018 bis 2022 richtet, wird sie gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Soweit sich die Beschwerde gegen die Bescheide vom 16. Mai 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 bis 2022 richtet, wird ihr gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Diese angefochtenen Bescheide werden dahingehend abgeändert, dass die Einkommensteuer 2018 mit 8.413,00 €, die Einkommensteuer 2019 mit 8.963,00 €, die Einkommensteuer 2020 mit 7.712,00 €, die Einkommensteuer 2021 mit 9.263,00 € und die Einkommensteuer 2022 mit 9.539,00 € festgesetzt wird.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

a) Der in Österreich aufgrund seines Wohnsitzes (seit ***Datum5***) ansässige Beschwerdeführer (Bf.) bezog in den Streitjahren 2018 bis 2022 folgende Einkünfte:

- Inländische Einkünfte von der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt.

- Ausländische Einkünfte, bestehend aus Pensionszahlungen (Alterspension) der ***A***, ***AdresseA***, einer Betriebsrente (aus einer Direktzusage nach dem ***2***) der ***B***, ***AdresseB***, sowie einer Rente der ***C***, ***AdresseC*** (die Zahlungen der ***B*** betrugen in den Streitjahren zwischen 14.535,90 € und 16.887,36 € p.a., die Zahlungen der ***C*** jeweils 11.871,60 € p.a.).

In seinen Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen 2018 bis 2022, die am 7. Jänner 2020 (für 2018), 29. Oktober 2020 (für 2019), 17. Mai 2022 (für 2020) und 27. Dezember 2023 (für 2021 sowie 2022) elektronisch bei der Abgabenbehörde einlangten, gab der Bf. jeweils an, Bezieher einer ausländischen Pension zu sein und unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (ausländische Pensionsbezüge) erhalten zu haben (15.613,02 € für 2018, 16.113,12 € für 2019, 16.647,84 € für 2020, 16.930,08 € für 2021, 17.383,20 € für 2022 [Anm.: Die Höhe dieser vom Bf. erklärten Einkünfte entspricht den Pensionszahlungen (aus der Alterspension) der ***A***, die der Bf. in den jeweiligen Jahren erhalten hat]).

Die ausländischen Einkünfte aus der Betriebsrente der ***B*** und aus der Rente der ***C*** wurden vom Bf. in seinen Bezug habenden Abgabenerklärungen hingegen nicht offengelegt (s dazu die Ausdrücke dieser Abgaben-erklärungen auf S 19 bis S 23h BFG-Akt).

b) Bereits in den Jahren 2019 (für 2018), 2020 (für 2019), 2021 und 2022 (für 2020), 2022 (für 2021) und 2023 (für 2022) waren bei der Abgabenbehörde Kontrollmitteilungen zu ausländischen Einkünften des Bf. eingelangt, die - neben den Pensionszahlungen der ***A*** - Zahlungen der ***B*** und der ***C*** betrafen. In den Bezug habenden Kontrollmitteilungen betreffend die ***B*** waren deren Zahlungen als „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ ausgewiesen, während in den Bezug habenden Kontrollmitteilungen der ***A*** und der ***C*** deren Zahlungen jeweils als „Einkünfte aus Pensionen“ ausgewiesen waren.

c) Mit Ergänzungsersuchen vom 29. Oktober 2020 (für 2019) und 17. Mai 2022 (für 2020) wurden vom Bf. Unterlagen zu den ausländischen Pensionsbezügen abverlangt.

Mit Antwortschreiben vom 2. November 2020 und 18. Mai 2022 wurden von der steuerlichen Vertreterin des Bf. jeweils Schreiben der ***A*** betreffend Renten Anpassung der Alterspension übermittelt. Weitere Unterlagen wurde nicht vorgelegt.

d) Die Bezug habenden Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagungsbescheide) 2018 bis 2022 ergingen am 22. Jänner 2020 (für 2018), 4. November 2020 (für 2019), 18. Mai 2022 (für 2020) und 5. Jänner 2024 (für 2021 sowie 2022) jeweils erklärungsgemäß, dh. die vom Bf. erklärten ausländischen Einkünfte wurden als steuerfrei unter Progressionsvorbehalt veranlagt; ein Abspruch über die vom Bf. nicht erklärten ausländischen Einkünfte aus der Betriebsrente der ***B*** und aus der Rente der ***C*** erfolgte darin nicht.

e) Am 20. September 2024 erging ein weiteres Ergänzungsersuchen („betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2018 bis 2022 (Nachkontrolle)“) an den Bf. mit folgendem Wortlaut:

„[...]

Die österreichische Finanzverwaltung hat aufgrund internationaler Kontrollmitteilungen die Information erhalten, dass Sie ausländische Einkünfte (zB Rente, Pensionskassenpension, Firmenrente) bezogen haben.

Diese Beträge (Bezüge) weichen von Ihren erklärten Einkünften ab. Sie werden ersucht, die Differenz aufzuklären. Bitte legen Sie die Berechnung, allenfalls erforderliche Unterlagen in Kopie und ev "berichtigte" Erklärungen (L1i) für die Jahre 2018 bis 2022 innerhalb der oben angeführten Frist vor.“

Mit Antwortschreiben vom 27. November 2024 übermittelte die steuerliche Vertreterin des Bf. ein Schreiben der ***D*** vom 5. November 2024, in welchem mitgeteilt wurde, dass der Bf. eine Betriebsrente der ***B*** in Höhe von 1.407,28 € (netto) monatlich erhalte. Diese lohnsteuerpflichtige Leistung werde aufgrund der vor-handenen Bescheinigung zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Lohnsteuerklasse 0 abgerechnet; die entsprechende Lohnsteuerbescheinigung sei beigelegt.

Auch wurde in diesem Schreiben vom 5. November 2024 mitgeteilt, dass der Bf. des Weiteren eine Leistung der ***C*** in Höhe von 989,30 € (netto) monatlich erhalte. Diese Leistung sei nicht lohnsteuerpflichtig, sondern unterliege der Besteuerung gemäß § 22 Nr. 5 S. 7 dEStG. Diese Leistung setze sich aus zwei Bausteinen zusammen, welche jeweils einzeln an das Finanzamt übermittelt worden seien; die Nachweise seien beigelegt.

f) Am 10. Dezember 2024 erging ein nochmaliges Ergänzungsersuchen („betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2018 bis 2022 (Nachkontrolle)“) an den Bf. mit folgendem Wortlaut:

„[...]

*Lt. internationalen Kontrollmitteilungen erhalten Sie Renten der ***C*** (zB 2018 laut "zwei" Mitteilungen 212,04 € und 11.659,56 €).*

Renten, die auf Grund eines Rentenversicherungsvertrages oder anlässlich der Umwandlung der Auszahlung eines Versicherungsanspruches in eine Rente geleistet werden, unterliegen gem. Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich/Deutschland der Besteuerung in Österreich. Es tritt ab jenem Zeitpunkt Steuerpflicht ein, zu dem die Rentenzahlungen die Gegenleistung überschreiten.

Zur Berechnung sind Unterlagen erforderlich, aus denen folgendes hervorgeht:

- *Beginn des Versicherungsvertrages*
- *Einmalzahlungen und/oder laufende Prämien*
- *Endwert der Ansparphase (Summe aller Einzahlungen und/bzw. Prämien)*
- *Beginn der Rentenzahlungen*
- *Höhe der laufenden Rentenzahlungen.“*

Mit Antwortschreiben vom 18. März 2025 übermittelte die steuerliche Vertreterin ein von ihr verfasstes Schreiben an die ***B*** vom 10. Februar 2025, in dem sie ausführte, für das (österreichische) Finanzamt noch folgende Informationen zur Rentenzahlung an den Bf. zu benötigen: Beginn des Versicherungsvertrages; Einmalzahlung und/oder laufende Prämien; Endwert der Ansparphase (Summe aller Einzahlungen und/bzw. Prämien); Beginn der Rentenzahlung; Höhe der laufenden Rentenzahlungen.

Weiters übermittelte die steuerliche Vertreterin mit gleicher Post das Antwortschreiben der ***D*** vom 28. Februar 2025 auf das oa., von ihr verfasste Schreiben vom 10. Februar 2025: In diesem Schreiben teilte die ***D*** zur Rentenzahlung der ***C*** an den Bf. mit, dass im Rahmen des Arbeits-verhältnisses vom ***Datum2*** bis zum ***Datum3*** vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer versteuerte Beiträge in die Pensionskasse eingezahlt worden seien. Die Beitragssumme habe sich zum ***Datum3*** auf 29.244,87 € an Arbeitgeber- und 34.194,15 € an Arbeitnehmerbeiträgen belaufen. Die Rentenzahlung habe am ***Datum4*** eingesetzt. Die aktuelle Leistungshöhe liege bei monatlich 989,30 € brutto im Tarif B der ***C***. Zusätzlich beziehe der Bf. eine Leistung aus der Direktzusage nach dem ***2*** in Höhe von monatlich 1.768,37 € brutto.

g) In weiterer Folge nahm das ***FA*** (im Folgenden: Finanzamt) am 16. Mai 2025 die Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagungsverfahren) 2018 bis 2022 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und erließ am selben Tag neue Einkommen-steuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagungsbescheide) 2018 bis 2022, mit denen es die ausländischen Einkünfte aus der Betriebsrente der ***B*** sowie aus der Rente der ***C*** als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland der österreichischen Einkommensbesteuerung unterwarf; die ausländischen Einkünfte aus den Pensionszahlungen der ***A*** wurden - wie in den Erstbescheiden - nach Art. 18 Abs. 2 DBA Österreich-Deutschland als steuerfrei unter Progressionsvorbehalt veranlagt.

Begründend führte das Finanzamt in den Wiederaufnahmebescheiden 2018 bis 2022 dazu aus, anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben des Bf. seien die in der Begründung zu den beiliegenden Einkommensteuerbescheiden angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machten. 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.

In den Begründungen der neuen Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagungsbescheide) 2018 bis 2022 führte das Finanzamt aus, es sei neu hervorgekommen, dass Einkünfte aus der ***C*** und der ***B*** Betriebsrente erhalten worden seien. Für diese liege das Besteuerungsrecht gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland ausschließlich bei Österreich. Es werde darauf hingewiesen, dass bei einem eventuellen Vorhandensein einer Steuerbefreiung in Deutschland nicht auf österreichische Steuerfreiheit geschlossen werden könne. Jeweilige Sachverhalte seien stets nach österreichischem Steuerrecht zu beurteilen.

h) Gegen die oben unter Punkt g) angeführten Bescheide vom 16. Mai 2025 erhob die steuerliche Vertreterin des Bf. am 27. Mai 2025 rechtzeitig Beschwerde, in der sie ausführte, die Wiederaufnahmen seien gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen erfolgt. In der Begründung der neuen Einkommensteuerbescheide (Sachbescheide) vom 16. Mai 2025 werde angeführt, dass neu hervorgekommen sei, dass Einkünfte aus der ***C*** und der ***B*** Betriebsrente erhalten worden seien. Lt. telefonischer Akteneinsicht am 27. Mai 2025 sei der steuerlichen Vertreterin mitgeteilt worden, dass die diesbezüglichen Kontrollmitteilungen mit folgendem Datum beim Finanzamt eingegangen seien:

Jahr 2018: Eingangsdatum 5. Juli 2019

Jahr 2019: Eingangsdatum 11. Juni 2020

Jahr 2020: Eingangsdatum 4. März 2022

Jahr 2021: Eingangsdatum 9. Juni 2022

Jahr 2022: Eingangsdatum 4. Juni 2023

Sämtliche Kontrollmitteilungen seien daher im Zeitpunkt der Ausstellung der ursprünglichen Einkommensteuerbescheide bereits vorgelegen. Es handle sich daher für das Finanzamt nicht um neu hervorgekommene Tatsachen. Beantragt werde, alle angefochtenen Bescheide aufzuheben.

i) Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. Jänner 2026 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei es im Wesentlichen Folgendes ausführte:

Die Bezug habenden Kontrollmitteilungen seien in den Jahren 2019 (für 2018), 2020 (für 2019), 2021 und 2022 (für 2020), 2022 (für 2021) und 2023 (für 2022) im System der Abgabenbehörde eingelangt. Es habe jeweils Kontrollmitteilungen der ***C*** (pro Jahr je zwei Stück), der ***A*** und der ***B*** gegeben.

Am 20. September 2024 sei ein Ergänzungsersuchen hinsichtlich der Kontrollmitteilungen betreffend ausländische Pensionseinkünfte für die Jahre 2018 bis 2022 an den Bf. gesendet worden. Am 27. November 2024 sei die Beantwortung mit einem Schriftstück der ***D*** bei der Abgabenbehörde eingelangt.

Am 10. Dezember 2024 sei ein neuerliches Ergänzungsersuchen hinsichtlich der Kontrollmitteilungen betreffend ausländische Pensionseinkünfte für die Jahre 2018 bis 2022 an den Bf. ergangen. Dieses sei am 18. März 2025 vom Bf. beantwortet und ein weiteres Schriftstück der ***D*** beigelegt worden.

Infolge der Beantwortungen mit Vorlage der Schriftstücke der ***D*** seien neu hervorgekommene Tatsachen hinsichtlich der Besteuerung ausländischer Pensionseinkünfte aus Sicht der Abgabenbehörde vorgelegen.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO könne ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel biete die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie diene aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 303 Rz 24). Der Neuerungstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) fordere, dass (entscheidungsrelevante) Tatsachen oder Beweismittel im (abgeschlossenen) Verfahren neu hervorkommen. Gemeint sei in jenem Verfahren, das bereits durch Bescheid abgeschlossen sei (*Ritz/Koran*, § 303 Rz 46).

Ein Wiederaufnahmsgrund nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO könne nur auf solche Tatsachen oder Beweismittel gestützt werden, die beim Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden gewesen seien, deren Verwertung der Partei aber erst nachträglich möglich geworden sei (*Stoll*, BAO-Kommentar, § 303, S 2919 f).

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln sei nach hA aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (zB VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135). Maßgebend sei der Wissens-

stand des jeweiligen Veranlagungsjahres (zB VwGH 16.9.2003, 2000/14/0175-0177; VwGH 18.9.2003, 99/15/0120; *Ritz/Koran*, § 303 Rz 31).

Im gegenständlichen Fall sei der Abgabepflichtige mit Ergänzungsersuchen vom 20. September 2024 zu seinen ausländischen Einkünften befragt worden.

Es habe Kontrollmitteilungen der ***C*** (pro Jahr je zwei Stück), der ***A*** und der ***B*** gegeben. Aus den Kontrollmitteilungen gehe jedoch nicht hervor, ob es tatsächlich zu einer Besteuerung und, wenn ja, in welcher Höhe komme. Dies aus mehreren Gründen.

Zum einen sei aufgrund der Kontrollmitteilung noch nicht ersichtlich, unter welchen Artikel des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland die jeweilige Pension zu subsumieren sei und zum anderen handle es sich lediglich um Kontrollmitteilungen, die zu verifizieren und gegebenenfalls auch zu widerlegen seien. In diesem Zusammenhang seien falsch übermittelte oder falsch zugeordnete Kontrollmitteilungen zu nennen. Zudem werde die Kontrollmitteilung anhand der Daten der ausländischen Behörde erfasst, es erfolge iRd Kontrollmitteilung noch keine Umrechnung auf das österreichische Steuerrecht, dies erfolge erst iRd Veranlagung (ua. nach einem Vorhalteverfahren).

Die ***A*** sei bereits in den Erstbescheiden berücksichtigt worden und somit bei den Wiederaufnahmebescheiden nicht weiter von Belang gewesen.

Anhand der Kontrollmitteilung der auszahlenden Stelle ***B*** sei nicht offensichtlich gewesen, um was für eine Art von Rente es sich handle und unter welchen Artikel bzw. Absatz des DBA die Rente zu subsumieren sei. Erst im Zuge des Antwortschreibens vom 27. November 2024 sei ersichtlich gewesen, dass es sich um eine Betriebsrente handle, welche in der Folge unter Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland zu subsumieren sei. Zudem sei der Erhalt der Rente mit den Beträgen lt. Kontrollmitteilung bestätigt worden. Es sei somit erst ab diesem Zeitpunkt hervorgekommen, dass die Zahlungen der ***B*** tatsächlich in Höhe der Kontrollmitteilungen erhalten worden seien und dass ein Besteuerungsrecht Österreichs nach Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland vorliege.

Bezüglich der Leistung der ***C*** seien im Antwort-schreiben vom 27. November 2024 zwar die Zahlungen bestätigt worden (es sei hiermit eine Verifizierung der Beträge der Kontrollmitteilung erfolgt und es sei ab diesem Zeitpunkt klar gewesen, dass die Beträge tatsächlich erhalten worden seien), eine Steuerpflicht der Zahlungen habe aber selbst nach dem Antwortschreiben vom 27. November 2024 weder bejaht noch ausgeschlossen werden können. Daher sei mit 10. Dezember 2024 ein neuerliches Ersuchen um Ergänzung erfolgt. Dass für die Beurteilung einer möglichen Steuerpflicht nach Art 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland ein weiteres Ersuchen um Ergänzung nötig gewesen sei, mache deutlich, dass das Vorhandensein der entsprechenden Kontrollmitteilung noch nicht ausreichend sein habe können für die Beurteilung, ob Österreich ein Besteuerungsrecht nach Art. 18 Abs. 1 DBA

Österreich-Deutschland habe. Erst durch das Antwortschreiben vom 18. März 2025 habe nachweislich beurteilt werden können, dass das Besteuerungsrecht gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland ausschließlich bei Österreich liege.

Die Beurteilung wäre aufgrund der Kontrollmitteilungen nicht möglich gewesen.

Da sich die neu hervorgekommenen Tatsachen bzw. Beweismittel nicht aus den Kontrollmitteilungen, sondern aus den Antwortschreiben vom 27. November 2024 bzw. 18. März 2025 ergäben, seien die Beschwerden betreffend die Wiederaufnahmebescheide 2018 bis 2022 abzuweisen. Da die Wiederaufnahmebescheide nicht aufgehoben würden, blieben auch die entsprechenden Einkommensteuerbescheide in Rechtskraft.

j) In ihrem nach erfolgter Fristverlängerung am 9. März 2026 rechtzeitig erhobenen Vorlageantrag beantragte die steuerliche Vertreterin, die angefochtenen Bescheide vom 16. Mai 2025 aufzuheben, da kein Neuerungstatbestand gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO vorliege. Weiters beantragte sie die Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Begründend führte die steuerliche Vertreterin im Wesentlichen aus, die Kontrollmitteilungen über ausländische Pensionseinkünfte seien bereits vor den ursprünglichen Bescheiden eingegangen (zB ***C***, ***A***, ***B***). Vor Erlassung der Erstbescheide seien daher die konkreten Beträge, die konkreten auszahlenden Stellen und der Hinweis auf ausländische Pensionen vorgelegen.

Die von der belangten Behörde hervorgehobenen „neu hervorgekommenen Tatsachen“ stammten ausschließlich aus den Beantwortungen der Ergänzungsersuchen vom 27. November 2024 und 18. März 2025, nicht aus dem ursprünglichen Verfahren.

Die Kontrollmitteilungen seien bereits vorhanden gewesen, lediglich die Verifizierung durch die Antwortschreiben sei später erfolgt. Dies könne keinen Wiederaufnahmetatbestand nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO begründen. Es handle sich daher nicht um Tatsachen, die im abgeschlossenen Verfahren unbekannt gewesen seien, sondern um Nachlieferungen und Klarstellungen bestehender Informationen. Die Wiederaufnahmebescheide stützten sich ausschließlich auf die Interpretation der vorhandenen Kontrollmitteilungen und nicht auf neue, entscheidungswesentliche Tatsachen.

Der Verwaltungsgerichtshof habe klargestellt, dass die Wiederaufnahme aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel die Möglichkeit biete, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie diene nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 303 Rz 24).

Tatsachen seien ausschließlich sachliche Umstände, keine rechtlichen Bewertungen (VwGH 19.11.1998, 96/15/0148). Die amtswegige Wiederaufnahme könne jedoch nur auf Tatsachen gestützt werden, die neu hervorgekommen seien, von denen die Abgabenbehörde also bisher noch keine Kenntnis gehabt habe.

Nach VwGH 26.7.2000, 95/14/0094, seien Tatsachen iSd § 303 Abs. 4 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende, tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neue Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen würden - seien keine Tatsachen.

Wiederaufnahmsgründe müssten im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existiert haben (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) seien keine Wiederaufnahmsgründe (VwGH 23.9.1997, 93/14/0065).

Das Hervorkommen von Gründen, die in Bezug auf den vorgelegenen Sachverhalt eine abweichende Beweiswürdigung, auch eine andersartige Beweiswürdigung als die, die im abgeschlossenen Verfahren vorgenommen und dem rechtskräftigen Bescheid zugrunde gelegt worden sei, zur Folge haben könnten, sei bei gleicher Tatsachenlage noch keine neu hervorgekommene Tatsache und bilde daher keinen Wiederaufnahmegrund.

Selbst wenn aufgrund eines Urteiles eines Gerichtes oder aufgrund eines Bescheides einer Verwaltungsbehörde eine andere als die bisher vorgenommene Tatsachenwürdigung eines gegebenen Sachverhaltes oder dessen rechtliche Beurteilung nachträglich unter Umständen zutreffender erscheine als die Würdigung, die im abgeschlossenen Verfahren vorgenommen worden sei, liege keine "neu hervorgekommene Tatsache" - und auch kein neu hervorgekommenes Beweismittel - iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO vor (VwGH 20.11.1997, 96/15/0221).

Maßgeblich sei der Wissensstand zum Zeitpunkt der ursprünglichen Veranlagung (VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135), dh. der Wissensstand des ursprünglichen Verfahrens.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 20.10.2016, Ro 2014/13/0034; VwGH 9.7.1997, 96/13/0185; VwGH 22.3.2000, 99/13/0253) sei das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankomme, ob der Abgabenbehörde im wieder- aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder- aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Dabei sei das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens

und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar gewesen seien, zu beurteilen. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" iSd § 303 Abs. 4 BAO beziehe sich damit auf den Wissensstand (aufgrund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend sei, ob der abgabefestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt gewesen seien.

Die Kontrollmitteilungen seien vor den ursprünglichen Bescheiden vorhanden gewesen. Kontrollmitteilungen allein ermöglichten noch keine Beurteilung des Besteuerungsrechts; sie hätten iRd ursprünglichen Verfahrens interpretiert werden müssen. Die Antwortschreiben stellten lediglich Verifizierungen bereits bestehender Tatsachen dar; sie hätten keine neuen Tatsachen, sondern nur präzisierte Informationen herbeigeführt.

Die bloße Neubewertung rechtlicher Aspekte sei unzulässig. Eine Wiederaufnahme dürfe nicht zur Korrektur einer bloßen rechtlichen Bewertung verwendet werden (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185). Neben der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Abgabenvorgangs gegeben sei, habe die Behörde im Rahmen ihres Ermessens zu entscheiden, ob die amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen sei. Dabei seien der Sinn des Gesetzes und § 20 BAO als Ermessensrichtlinien zu berücksichtigen. Die Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel biete die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie diene aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhalts zu beseitigen (VwGH 14.12.1995, 94/15/0003). Die Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens sei nur dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nach Wiederaufnahme erlassenen Sachentscheidung gelangen hätte können.

Die neue Steuerberechnung basiere ausschließlich auf einer Interpretation der vorhandenen Kontrollmitteilungen, nicht auf neuen Fakten.

Zudem habe die belangte Behörde ihre amtswegige Ermittlungspflicht (§ 115 Abs. 1 BAO) verletzt. Sie habe Kenntnis der Pensionszahlungen, der auszahlenden Stellen und des Auslandsbezuges gehabt. Sie hätte bereits im Erstverfahren ein Vorhalteverfahren durchführen, DBA-Fragen prüfen sowie Ermittlungen anstellen können. Ein Ermittlungsdefizit der Behörde könne keinen Wiederaufnahmegrund begründen.

k) Am 16. März 2026 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Im Bezug habenden Vorlagebericht führte die belangte Behörde Folgendes aus:

„Sachverhalt:

Mit den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2018-2022 wurden jeweils steuerbefreite Einkünfte aus Pensionsbezügen, welche zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind, im Formular L1i angegeben.

In den einzelnen Jahren gibt es Kontrollmitteilungen zu ausländischen Einkünften.

*Für das Jahr 2019 und 2020 wurden Unterlagen zu den ausländischen Pensionsbezügen abverlangt. Es wurden hier vom [Bf.] jeweils die Schreiben bezüglich der Rentenanpassung von der ***A*** vorgelegt. Weitere Unterlagen wurden nicht vorgelegt.*

Die Erklärungen der Jahre 2018-2022 ergingen jeweils erklärungsgemäß.

*Mit Ersuchen um Ergänzung vom 20.09.2024 wurden für die Jahre 2018-2022 Unterlagen zu den ausländischen Einkünften angefordert, weil bisher nur Unterlagen der ***A*** vorlagen.*

*Mit Antwortschreiben vom 27.11.2024 wurde ein Schreiben der ***D*** vorgelegt, in welchem erklärt wurde, dass der Bf. eine Betriebsrente der ***B*** und eine Leistung der ***C*** erhält.*

*In einem Ersuchen um Ergänzung vom 10.12.2024 wurden weitere Unterlagen zu den Renten der ***C*** angefordert (Beginn des Versicherungsvertrages, Einmalzahl-ungen und/oder laufende Prämien, Endwert der Ansparphase (Summe aller Einzahlungen und/bzw. Prämien), Beginn der Rentenzahlungen, Höhe der laufenden Rentenzahlungen).*

*Mit Antwortschreiben vom 18.03.2025 wurde ein neues Schreiben der ***D*** vorgelegt. In diesem wurden die eingezahlten Beträge, der Beginn der Renten-zahlung und die aktuelle Leistungshöhe angegeben.*

Aus den Angaben ist nun ersichtlich gewesen, dass die Rentenzahlungen in den gegenständlichen Jahren 2018-2022 die Gegenleistung jedenfalls überschreiten, was dazu führt, dass Steuerpflicht für die Rentenzahlungen vorliegt und Österreich gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA mit Deutschland das Besteuerungsrecht hat.

*In der Folge wurden am 16.05.2025 Wiederaufnahmebescheide und neue Einkommensteuerbescheide für 2018-2022 unter Berücksichtigung der Einkünfte aus der ***C*** und ***B*** Betriebsrente erlassen.*

Mit Beschwerde vom 27.05.2025 wurde vorgebracht, dass die Kontrollmitteilungen bereits zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide vorgelegen sind und somit keine neuen Tatsachen vorhanden seien.

Da sich die neuen Tatsachen und Beweismittel aus den Antwortschreiben vom 27.11.2024 und 18.03.2025 ergeben und somit zum Zeitpunkt der Erstbescheide noch nicht dem Finanzamt vorgelegen sind, wurde die Beschwerde mittels Beschwerdeverentscheidung abgewiesen.

Daraufhin wurde am 09.03.2026 (nach erfolgtem Antrag um Fristverlängerung) der Vorlageantrag eingebracht.

Beweismittel:

Antwortschreiben vom 27.11.2024, Antwortschreiben vom 18.03.2025.

Stellungnahme:

*Das ***FA*** beantragt, die Beschwerde abzuweisen und führt begründend aus:*

*Mit Ersuchen um Ergänzung vom 20.09.2024 wurde der Abgabepflichtige zu seinen ausländischen Einkünften befragt. Es gab Kontrollmitteilungen der ***C*** (pro Jahr je zwei Stück), der ***A*** und der ***B***. Aus den Kontrollmitteilungen geht jedoch nicht hervor, ob es tatsächlich zu einer Besteuerung und, wenn ja, in welcher Höhe kommt.*

Dies aus mehreren Gründen. Zum einen ist aufgrund der Kontrollmitteilung noch nicht ersichtlich, unter welchen Artikel des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland die jeweilige Pension zu subsumieren ist und zum anderen handelt es sich lediglich um Kontrollmitteilungen, die zu verifizieren sind und gegebenenfalls auch zu widerlegen sind. In diesem Zusammenhang sind falsch übermittelte oder falsch zugeordnete Kontrollmitteilungen zu nennen. Zudem wird die Kontrollmitteilung anhand der Daten der ausländischen Behörde erfasst, es erfolgt iRd Kontrollmitteilung noch keine Umrechnung auf das österreichische Steuerrecht, dies erfolgt erst iRd Veranlagung (ua. nach einem Vorhalteverfahren).

*Die ***A*** wurde bereits im Erstbescheid berücksichtigt und war somit bei den Wiederaufnahmebescheiden nicht weiter von Belang.*

*Die Kontrollmitteilungen der auszahlenden Stelle ***B*** wurden als „Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit“ übermittelt (Anmerkung: Im Regelfall werden Einkünfte aus aktiver nichtselbstständiger Arbeit als „Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit“ übermittelt). Im Unterschied dazu wurden die Kontrollmitteilungen ***A*** und ***C*** als „Einkünfte aus Pensionen“ übermittelt.*

Es stand daher aufgrund der Kontrollmitteilung noch nicht einmal fest, dass es sich um eine Rentenzahlung handelt. Geschweige denn konnte aufgrund der Kontrollmitteilung beurteilt werden, um was für eine Art von Rente es sich handelt und unter welchen Artikel bzw. Absatz des DBA die Rente zu subsumieren ist.

Erst aufgrund des Antwortschreibens vom 27.11.2024 kam hervor, dass es sich um eine Betriebsrente handelt („[Der Bf.] erhält eine Betriebsrente der ***B*** ...“). Eine solche ist in der Folge unter Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland zu subsumieren. Zudem wurde der Erhalt der Rente mit den Beträgen lt. Kontrollmitteilung bestätigt.

Es ist somit erst ab diesem Zeitpunkt hervorgekommen, dass die Zahlungen der ***B*** tatsächlich in Höhe der Kontrollmitteilungen erhalten wurden und dass ein Besteuerungsrecht Österreichs nach Art. 18 Abs. 1 DBA vorliegt.

Bezüglich der Leistung der ***C*** wurden im Antwort-schreiben vom 27.11.2024 zwar die Zahlungen bestätigt (es erfolgte hiermit eine Verifizierung der Beträge der Kontrollmitteilung und es war ab diesem Zeitpunkt klar, dass die Beträge tatsächlich erhalten wurden), eine Steuerpflicht der Zahlungen konnte aber selbst nach dem Antwortschreiben vom 27.11.2024 weder bejaht noch ausgeschlossen werden. Es wurde angegeben, dass die Leistung (in Deutschland) nicht lohnsteuerpflichtig ist, sondern der Besteuerung gemäß § 22 Nr. 5 S. 7 EStG (deutsches Einkommensteuergesetz) unterliegt.

Aufgrund der Anführung des § 22 Nr. 5 EStG (deutsches Einkommensteuergesetz - „Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen“) im Antwortschreiben vom 27.11.2024 wurde bekannt, dass es sich um eine Versicherungsleistung handelt (Rentenversicherungsvertrag etc.).

Steuerpflicht tritt bei Versicherungsleistungen erst ab jenem Zeitpunkt ein, an dem die Rentenzahlungen die Gegenleistungen überschreiten. Ob dieser Zeitpunkt in den gegenständlichen Jahren schon erreicht wurde, war bislang jedoch unbekannt und kann aus den Kontrollmitteilungen nicht erkannt werden.

Daher erfolgte mit 10.12.2024 ein neuerliches Ersuchen um Ergänzung.

Dass für die Beurteilung einer möglichen Steuerpflicht nach Art. 18 Abs. 1 DBA ein weiteres Ersuchen um Ergänzung nötig war, macht deutlich, dass das Vorhandensein der entsprechenden Kontrollmitteilung noch nicht ausreichend sein konnte für die Beurteilung, ob Österreich ein Besteuerungsrecht nach Art 18 Abs. 1 DBA hat.

Erst durch das Antwortschreiben vom 18.03.2025 ist nun ersichtlich gewesen, dass die Rentenzahlungen in den gegenständlichen Jahren 2018-2022 die Gegenleistung jedenfalls überschreiten. Dies führt dazu, dass Steuerpflicht für die Rentenzahlungen vorliegt und Österreich gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA mit Deutschland das Besteuerungsrecht hat.

Die Beurteilung wäre aufgrund der Kontrollmitteilungen nicht möglich gewesen.

Der Sachverhalt hätte - wie bemängelt - bereits vor Bescheiderlassung ermittelt werden können. Allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme allerdings nicht aus (zB VwGH 22.3.2006, 2002/13/0029; 17.12.2008, 2006/13/0114; 23.11.2011, 2008/13/0090; [...]).

Da sich die neu hervorgekommenen Tatsachen bzw. Beweismittel nicht aus den Kontrollmitteilungen, sondern aus den Antwortschreiben vom 27.11.2024 bzw. 18.03.2025 ergeben, sind die Beschwerden betreffend die Wiederaufnahmebescheide 2018-2022 abzuweisen. Da die Wiederaufnahmebescheide nicht aufzuheben sind, bleiben auch die entsprechenden Einkommensteuerbescheide in Rechtskraft.“

l) In einer am 19. Juni 2026 beim Bundesfinanzgericht eingebrachten Replik zum Vorlagebericht der belangten Behörde führte die steuerliche Vertreterin aus, maßgeblich sei nicht, ob die Abgabenbehörde erst nachträglich zu einer anderen oder präziseren rechtlichen Beurteilung gelange, sondern ob ihr im Erstverfahren bereits ein so vollständiger Sachverhalt bekannt gewesen sei, dass sie bei richtiger rechtlicher Subsumtion schon damals zu der nunmehr vertretenen Entscheidung gelangen hätte können. Letzteres sei hier der Fall.

In den Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen 2018 bis 2022 seien die ausländischen Pensionseinkünfte des Bf. im Formular L1i jeweils offengelegt worden. Der Bezug ausländischer Pensionsleistungen aus Deutschland sei durch die Eintragungen im Formular L1i sämtlicher Veranlagungsjahre aktenkundig gewesen.

Darüber hinaus seien der abgabenfestsetzenden Stelle in jedem einzelnen Veranlagungsjahr 2018 bis 2022 vor Erlassung des jeweiligen Erstbescheides Kontrollmitteilungen zu allen drei deutschen Auszahlungsstellen vorgelegen. Aus diesen Kontrollmitteilungen hätten sich für jedes betroffene Veranlagungsjahr sämtliche zur Identifikation des Lebenssachverhaltes erforderliche Angaben ergeben. Konkret sei damit bekannt gewesen: „Wer“ (der Bf.), „von wem“ (den drei deutschen Auszahlungsstellen), „wie viel“ (Bruttojahresbetrag samt Anpassungen), „seit wann“ (Beginn des Leistungsbezugs) und „welcher Grobtyp“ (gesetzliche Rente bzw. ausländische Versicherung). Demgegenüber hätten die in den Antwortschreiben vom 27. November 2024 und 18. März 2025 getätigten Angaben („Hilfstatsachen“) lediglich der näheren rechtlichen Qualifikation bereits bekannter Bezüge gedient, weshalb diese Antwortschreiben keine tauglichen Wiederaufnahmegründe darstellten.

Soweit das Finanzamt darauf abzustellen scheine, ein eventuelles eigenes Verschulden an der unterlassenen früheren Erhebung sei für die Zulässigkeit der Wiederaufnahme unerheblich, werde verkannt, dass dieser Rechtssatz voraussetze, dass überhaupt eine neue Tatsache oder ein neues Beweismittel vorliege. Dort hingegen, wo - wie hier - kein neues Sachverhaltselement, sondern allein eine geänderte rechtliche Würdigung in Rede stehe, sei bereits der Tatbestand des § 303 BAO nicht erfüllt; auf die Verschuldensfrage komme es gar nicht mehr an (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0108, und VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064).

Die Auffassung der steuerlichen Vertreterin entspreche zudem der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.2.2015, 2012/15/0164) und des Bundesfinanzgerichtes selbst (BFG 5.11.2018, RV/1100396/2015, wo es heiße, dass das Instrument der Wiederaufnahme nicht Mittel sein könne, die Folgen einer mit Mängeln behafteten Bearbeitung des offengelegten Sachverhaltes im Nachhinein zu sanieren).

Unabhängig davon litten die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide an einem prozessualen Mangel, der für sich allein zur ersatzlosen Aufhebung führe. Sache des Beschwerdeverfahrens sei nach stndiger Rechtsprechung ausschließlich die Wiederaufnahme aus jenen Gründen, die das Finanzamt in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide tatsächlich angeführt habe; ein Nachschieben weiterer Gründe sei weder in der Beschwerde-vorentscheidung noch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht zulässig.

Für den gegenständlichen Fall bedeute dies, dass das Bundesfinanzgericht bei seiner Entscheidung ausschließlich auf jene Wiederaufnahmegründe beschränkt sei, die das Finanzamt in den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden selbst angeführt habe. Diese trgen, wie bereits dargestellt, die verfügte Wiederaufnahme nicht. Eine Heilung dieses Mangels durch Nachschieben weiterer, bisher nicht benannter Wiederaufnahmegründe sei nach der stndigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausgeschlossen.

Selbst wenn das Bundesfinanzgericht - entgegen der hier vertretenen Auffassung - materiell zu der Auffassung gelangen sollte, dass im Verfahrensakt Sachverhalte aufzufinden wären, die als Wiederaufnahmegrund denkmöglich in Betracht kämen, könne es sich auf solche Gründe nicht stützen. Denn die belangte Behörde habe sie weder in der Begründung der Wiederaufnahme-bescheide noch in der Beschwerde-vorentscheidung als tragende Wiederaufnahmegründe benannt. Eine nachträgliche Ergänzung - sei es durch das Finanzamt im weiteren Verfahren, sei es durch das Bundesfinanzgericht im Erkenntnis - sei nicht möglich.

Auch die Ermessensübung des Finanzamtes sei mangelhaft, sei doch das Ermessen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu üben; die Begründungspflicht erstrecke sich auch auf die Ermessensentscheidung (vgl. VwGH 21.3.1996, 94/15/0085).

Im konkreten Fall habe der Bf. die deutschen Pensionsbezüge in sämtlichen Erklärungen über das Formular L1i offengelegt; eine Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO liege nicht vor. Die abgabenfestsetzende Stelle habe aufgrund der vorliegenden Kontrollmitteilungen volle Kenntnis von Art und Höhe der Bezüge gehabt. Berücksichtige man darüber hinaus, dass die Wiederaufnahme Bescheide aus den Jahren 2018 bis 2023 betreffe, der Bf. auf die Rechtskraft dieser Bescheide vertraut habe und das Finanzamt erst Jahre später - nach unveränderter Sachlage - seine rechtliche Beurteilung geändert habe, würden die Billigkeitsgründe das Interesse an einer materiell richtigen Steuerfestsetzung deutlich überwiegen. Bei der Billigkeitsabwgung sei überdies zu berücksichtigen, dass der Bf. 82 Jahre alt

sei und die Wiederaufnahme zu einer Steuernachforderung führe, die seine Lebenssituation in einem nicht mehr durch Erwerbstätigkeit kompensierbaren Maß betreffe.

Zudem enthielten die Wiederaufnahmebescheide zur Ermessensübung keine den Anforderungen des § 93 Abs. 3 lit. a BAO genügende Begründung und seien auch aus diesem Grund rechtswidrig.

m) In der am 22. Juni 2026 durchgeführten mündlichen Beschwerdeverhandlung führte die steuerliche Vertreterin aus, dass die Begründung der Wiederaufnahmebescheide bzw. der neuen Sachbescheide mangelhaft sei, da lediglich darauf verwiesen werde, dass Einkünfte aus der ***B*** Betriebsrente und aus der ***C*** erhalten würden, für die das Besteuerungsrecht gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland ausschließlich bei Österreich liege. Inhaltlich sei zu sagen, dass lediglich eine rechtliche Neubewertung eines bereits bekannten Sachverhaltes vorgenommen worden sei und dass auch die Ermessensübung rechtswidrig sei, weil der Bf. bereits im fortgeschrittenen Lebensalter sei und die Zahlung des vorgeschriebenen Betrages aus seinen Einkünften nicht mehr bestritten werden könne, da er seine kompletten Ersparnisse aufgebraucht habe und keine Erwerbstätigkeit mehr ausüben könne. Der Bf. habe seine Steuerforderungen immer vorbildlich und pünktlich bezahlt und das Finanzamt sei offensichtlich irrtümlich davon ausgegangen, dass es sich um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handle.

Die belangte Behörde führte aus, dass entgegen den Ausführungen in der Replik der Bezug ausländischer Pensionen, mit Ausnahme der gesetzlichen Alterspension aus Deutschland, nicht angeführt worden sei und auch im ersten Vorhalt von der steuerlichen Vertretung nichts Diesbezügliches übermittelt worden sei. Dazu komme, dass Kontrollmitteilungen bloß Indizwirkung zukomme und die Behörde diese Kontrollmitteilung erst prüfen müsse, was im gegenständlichen Fall, aufgrund der Nichtbekanntgabe der ausländischen Rentenbezüge, Erklärungsbedarf ausgelöst habe. Bezüglich der Ermessenübung sei zu berücksichtigen, dass die Bezug habenden ausländischen Rentenbezüge jahrelang unbesteuert geblieben und Fragen wie zB das Lebensalter des Bf. eine Angelegenheit des Nachsichtsverfahrens seien. Die Begründung der angefochtenen Bescheide sei ausreichend, weil die Tatsache des Vorliegens einer Betriebsrente erst nach Erlassung der Erstbescheide hervorgekommen sei.

Anschließend hielt der Richter fest, dass die Ausführungen der steuerlichen Vertretung, wonach der Bf. seiner Offenlegungspflicht und Anzeigepflicht betreffend die ausländischen Pensionsbezüge (Rentenbezüge) vollständig nachgekommen sei, der Aktenlage widersprächen. Aus sämtlichen Abgabenerklärungen, darunter auch dem Formular L1i, ergebe sich, dass der Bf. jeweils nur seine Einkünfte aus der deutschen gesetzlichen Alterspension angegeben habe.

Die steuerliche Vertretung stimmte dem zu.

Die Parteien führten aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

Die Parteien stellten keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Die Behördenvertreterin beantragte die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.

Die steuerlichen Vertreterinnen beantragten die Stattgabe der Beschwerde/Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Abschließend verkündete der Verhandlungsleiter den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtslage:

§ 303 BAO lautet:

„§ 303. (1) 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.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.“

Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte (§ 1 Abs. 2 EStG 1988).

Ein Besteuerungsrecht an den ausländischen Einkünften besteht jedoch nur insoweit, als dieses nicht durch die Regelungen des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002 idgF (DBA Österreich-Deutschland), eingeschränkt wird.

Art. 18 Abs. 1 und 2 DBA Österreich-Deutschland, BGBl. III Nr. 182/2002 idgF, lauten:

„(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.“

2. Erwägungen:

Streit besteht im gegenständlichen Fall darüber, ob die mit Beschwerde vom 27. Mai 2025 angefochtenen Bescheide vom 16. Mai 2025 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagungsverfahren) 2018 bis 2022 sowie betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 bis 2022 (= neue Sachbescheide) zu Recht ergangen sind, va. ob ein Neuerungstatbestand (neu hervorgekommene Tatsachen) gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO vorliegt.

2.1 Zu den Bescheiden vom 16. Mai 2025 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagungsverfahren) 2018 bis 2022:

Zu diesen mit Beschwerde vom 27. Mai 2025 angefochtenen Bescheiden ist Folgendes festzuhalten:

Während die steuerliche Vertreterin argumentiert, die Bezug habenden Kontrollmitteilungen betreffend die Zahlungen der ***B*** und der ***C*** an den Bf. (die Pensionszahlungen der ***A*** an den Bf. wurden bereits in den Bezug habenden Erstbescheiden berücksichtigt und waren für die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagungsverfahren) 2018 bis 2022 nicht von Belang) seien bereits vor Erlassung der Erstbescheide dem Finanzamt vorgelegen, weshalb die besteuereungsrelevanten Tatsachen bereits im abgeschlossenen Verfahren der belangten Behörde bekannt gewesen seien (die Antwortschreiben vom 27. November 2024 und 18. März 2025 stellten lediglich

Verifizierungen bereits bestehender Tatsachen bzw. Nachlieferungen und Klarstellungen bestehender Informationen dar), argumentiert die belangte Behörde, aus den bereits vor Erlassung der Erstbescheide vorgelegenen Kontrollmitteilungen seien die steuerungsrelevanten Tatsachen betreffend die Zahlungen der ***B*** und der ***C*** an den Bf. nicht hervorgegangen; zwar seien mit Ergänzungsersuchen vom 29. Oktober 2020 (für 2019) und 17. Mai 2022 (für 2020) vom Bf. Unterlagen zu den ausländischen Pensionsbezügen abverlangt worden, die steuerliche Vertreterin habe aber (mit Antwortschreiben vom 2. November 2020 und 18. Mai 2022) lediglich jeweils Schreiben der ***A*** betreffend Rentenanpassung der Alterspension, aber keine weiteren Unterlagen übermittelt. Die für die Besteuerung der Zahlungen der ***B*** und der ***C*** an den Bf. relevanten Tatsachen hätten sich erst aus den - nach Erlassung der Erstbescheide ergangenen - Ergänzungsersuchen vom 20. September 2024 und 10. Dezember 2024 sowie den Bezug habenden Antwortschreiben der steuerlichen Vertreterin vom 27. November 2024 und 18. März 2025 ergeben und stellten sohin neu hervorgekommene Tatsachen gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar.

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes festzuhalten, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 14.8.2024, Ra 2023/13/0159; VwGH 13.11.2019, Ra 2019/13/0102) das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen ist, *dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im 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*. Dabei ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln iSd § 303 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (aufgrund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. *Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren*.

Zwischen den Streitparteien besteht Einvernehmen darüber, dass der Bf. in Österreich aufgrund seines Wohnsitzes (seit ***Datum5***) gemäß Art. 4 DBA Österreich-Deutschland ansässig ist.

Fest steht, dass die unstrittig bereits vor Erlassung der Erstbescheide der belangten Behörde vorgelegenen Kontrollmitteilungen zu ausländischen Einkünften des Bf. - neben den Pensionszahlungen der ***A*** - Zahlungen der ***B*** und der ***C*** betrafen. In den Bezug habenden Kontrollmitteilungen betreffend die ***B*** waren deren Zahlungen als „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ ausgewiesen, während in den Bezug habenden Kontrollmitteilungen der ***A*** und der ***C*** deren Zahlungen jeweils als „Einkünfte aus

Pensionen“ ausgewiesen waren (s dazu bereits oben unter Punkt b) in der Darstellung des Verfahrensganges in diesem Erkenntnis).

Dass es sich bei den Zahlungen der ***B*** um eine Betriebsrente (aus einer Direktzusage nach dem ***2*** (in Deutschland besteht die Möglichkeit, eine Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu treffen, dass künftige Arbeitslohnansprüche zugunsten einer betrieblichen Altersversorgung herabgesetzt werden (Direktzusage durch Entgeltumwandlung; s dazu *Leyerer*, Besteuerungsrecht an diversen Rentenzahlungen nach dem DBA Deutschland, BFGjournal 2021, S 55 ff)) und bei den Zahlungen der ***C*** um eine unter § 22 Nr. 5 dEStG fallende Rente, die auf jeweils versteuerten Arbeitgeberbeiträgen (29.244,87 €) und Arbeitnehmerbeiträgen (34.194,15 €) beruht, handelt, ging aus den Bezug habenden Kontrollmitteilungen *nicht* hervor (so umfassen etwa die Kontrollmitteilungen betreffend die ***B*** (zB S 62, S 69 BFG-Akt) außer dem Passus „nSA“ bzw. „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ lediglich das jeweilige Kalenderjahr, den Namen des Bf. als Empfänger der Zahlung, das jeweilige Eingangs- (bzw. Übermittlungs-)datum an die Abgabenbehörde und den für den jeweiligen Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember ausgezahlten Betrag).

Fest steht weiters, dass der Bf. in seinen Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen 2018 bis 2022 lediglich angegeben hatte, Bezieher einer ausländischen Pension zu sein und unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (ausländische Pensionsbezüge) erhalten zu haben (die Höhe dieser vom Bf. erklärten Einkünfte entsprach den Pensionszahlungen (aus der Alterspension) der ***A***, die er in den jeweiligen Jahren erhalten hatte (s dazu und im Folgenden bereits oben unter Punkt a) in der Darstellung des Verfahrensganges)).

Die ausländischen Einkünfte aus der Betriebsrente der ***B*** und aus der Rente der ***C*** wurden vom Bf. in seinen Bezug habenden Abgabenerklärungen hingegen - trotz mehrfacher gegenteiliger Ausführungen der steuerlichen Vertreterin in deren Replik vom 19. Juni 2026 - *nicht* bekanntgegeben, womit der Bf. seiner Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) eindeutig *nicht* nachkam (was vom gefertigten Richter in der mündlichen Beschwerdeverhandlung am 22. Juni 2026 der steuerlichen Vertreterin ausdrücklich vorgehalten wurde; die steuerliche Vertreterin stimmte dem Vorbringen des Richters zu (s dazu bereits oben unter Punkt m) in der Darstellung des Verfahrensganges)).

Festzuhalten ist somit, dass die beststeuerungsrelevanten Tatsachen betreffend die Zahlungen der ***B*** und der ***C*** an den Bf. somit auch aus dessen Bezug habenden Abgabenerklärungen - nunmehr unstrittig - *nicht* hervorgingen.

Ebenso wenig gingen diese beststeuerungsrelevanten Tatsachen aus den Antwortschreiben der steuerlichen Vertreterin vom 2. November 2020 und 18. Mai 2022 auf die Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 29. Oktober 2020 und 17. Mai 2022, mit denen vom Bf. Unterlagen zu den ausländischen Pensionsbezügen abverlangt worden waren, hervor, hat doch die steuer-

liche Vertreterin mit diesen Antwortschreiben lediglich jeweils Schreiben der ***A*** betreffend Rentenanpassung der Alterspension des Bf., jedoch *keine* weiteren Unterlagen vorgelegt, worauf die belangte Behörde in der mündlichen Beschwerdeverhandlung am 22. Juni 2026 nochmals ausdrücklich verwiesen hat (s dazu bereits oben unter den Punkten c) und m) in der Darstellung des Verfahrensganges).

Erst durch ihre - *nach* Erlassung der Erstbescheide ergangenen - Ergänzungsersuchen vom 20. September 2024 und 10. Dezember 2024 sowie den Bezug habenden Antwortschreiben der steuerlichen Vertreterin vom 27. November 2024 und 18. März 2025 erhielt die belangte Behörde Kenntnis bzw. kam hervor, dass es sich bei den Zahlungen der ***B*** um eine *Betriebsrente (Direktzusage* nach dem ***2***) handelt, die in der Folge unter Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland zu subsumieren ist (und nicht etwa, wie in den Bezug habenden Kontrollmitteilungen angegeben, um Einkünfte aus (aktiver) nicht-selbständiger Arbeit, die grundsätzlich unter Art. 15 DBA Österreich-Deutschland fielen; s das mit Antwortschreiben der steuerlichen Vertreterin vom 27. November 2024 dem Finanzamt übermittelte Schreiben der ***D*** vom 5. November 2024, wonach „Herr [Nachname des Bf.] eine Betriebsrente der ***B***... [erhält]“ und „diese lohnsteuerpflichtige Leistung [...] aufgrund der vorhandenen Bescheinigung zum Doppelbesteuerungsabkommen [in Deutschland] mit Lohnsteuerklasse 0 abgerechnet [wird]“, sowie das weitere Schreiben der ***D*** vom 28. Februar 2025, wonach es sich bei dieser Betriebsrente um eine Direktzusage nach dem ***2*** handelt) und dass die Zahlungen der ***B*** vom Bf. tatsächlich in Höhe der Bezug habenden Kontrollmitteilungen bezogen wurden.

Ebenso kam erst durch die - *nach* Erlassung der Erstbescheide ergangenen - oa. Ergänzungsersuchen sowie Antwortschreiben der steuerlichen Vertreterin hervor, dass es sich bei den Zahlungen der ***C*** um eine unter § 22 Nr. 5 dEStG („Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direkt-versicherungen“) fallende Rente, die auf jeweils versteuerten Arbeitgeberbeiträgen (29.244,87 €) und Arbeitnehmerbeiträgen (34.194,15 €) beruht, handelt (s das Antwort-schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 18. März 2025) und dass der Bf. die in den Bezug habenden Kontrollmitteilungen ausgewiesenen Beträge tatsächlich erhalten hat. (Anzumerken ist, dass auch der steuerlichen Vertreterin - die in ihrem Vorlageantrag vom 9. März 2026 selbst ausführt, dass Kontrollmitteilungen allein noch keine Beurteilung des Besteuerungsrechts ermöglichten - im Erstverfahren die beststeuerungsrelevanten Tatsachen nicht hinreichend bekannt waren, hat sie doch, um das nochmalige Ergänzungsersuchen der belangten Behörde vom 10. Dezember 2024 beantworten zu können, selbst erst am 10. Februar 2025 ein Schreiben an die ***B*** (s S 106 BFG-Akt) verfasst, in dem sie ausführte, für das (österreichische) Finanzamt noch diverse Informationen zur Rentenzahlung an den Bf. zu benötigen (s dazu bereits oben unter Punkt f) in der Darstellung des Verfahrens-ganges)).

Zusammenfassend ist sohin festzuhalten, dass - wie die belangte Behörde zu Recht ausgeführt hat - die oa., für die Zahlungen der ***B*** und der ***C*** an den Bf. steuerungsrelevanten Tatsachen nicht bereits aus den Kontroll-mitteilungen (allein), sondern vielmehr erst aus den - *nach* Erlassung der Erstbescheide ergangenen - Ergänzungsersuchen vom 20. September 2024 und 10. Dezember 2024 sowie den Bezug habenden Antwortschreiben vom 27. November 2024 und 18. März 2025 hervor-kamen, weshalb ein Neuerungstatbestand (neu hervorgekommene Tatsachen) gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO vorliegt.

Dass - wie die steuerliche Vertreterin in ihrem Vorlageantrag vom 9. März 2026 zutreffend ausführt - der entscheidungsrelevante Sachverhalt von der belangten Behörde bereits vor Erlassung der Erstbescheide ermittelt hätte werden können, vermag an diesem Ergebnis nichts zu ändern, da ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließt (zB VwGH 22.3.2006, 2002/13/0029; VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114).

Entgegen den Ausführungen der steuerlichen Vertreterin wurde sohin mit den angefochtenen Bescheiden keine bloße Neubewertung bzw. Korrektur rechtlicher Aspekte vorgenommen (zumal in den Bezug habenden Erstbescheiden 2018 bis 2022 über die vom Bf. nicht erklärten ausländischen Einkünfte aus der Betriebsrente der ***B*** und aus der Rente der ***C*** nicht abgesprochen worden war, s dazu bereits oben unter Punkt d) in der Darstellung des Verfahrensganges), sondern es wurde vielmehr bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung getragen; der abgabenfestsetzenden Stelle waren zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide nicht alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente (s oben) bekannt.

Wenn die steuerliche Vertreterin in der Replik vom 19. Juni 2026 argumentiert, ihre Auffassung entspreche der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.2.2015, 2012/15/0164) und des Bundesfinanzgerichtes selbst (BFG 5.11.2018, RV/1100396/2015, wo es heiße, dass das Instrument der Wiederaufnahme nicht Mittel sein könne, die Folgen einer mit Mängeln behafteten Bearbeitung des offengelegten Sachverhaltes im Nachhinein zu sanieren), so ist ihr zu entgegnen, dass die von ihr angeführten Erkenntnisse Sachverhalts-konstellationen betrafen, bei denen „außer Streit [stand], dass der Beschwerdeführer alle erforderlichen Unterlagen schon vor Erlassung der Erstbescheide eingereicht hat und durch seinen steuerlichen Vertreter seiner Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vollständig nachgekommen ist“ (VwGH 26.2.2015, 2012/15/0164) bzw. „der relevante Sachverhalt bereits nachhaltig offengelegt war“ (BFG 5.11.2018, RV/1100396/2015). Diese Sachverhalts-konstellationen liegen aber im hier zu beurteilenden Fall, wie oben ausführlich dargestellt, gerade nicht vor, sodass der Verweis auf die angeführten Erkenntnisse ins Leere geht.

- Wenn die steuerliche Vertreterin weiters argumentiert, die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide bzw. neuen Sachbescheide vom 16. Mai 2025 seien mangelhaft begründet, was einen prozessualen Mangel darstelle, der für sich allein zur ersatzlosen Aufhebung führe, zumal ein „Nachschieben“ weiterer, bisher nicht benannter Wiederaufnahmegründe ausgeschlossen sei, so ist ihr zu entgegnen, dass die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide in ihrer Begründung auf die in der Begründung zu den neuen Einkommensteuerbescheiden (neuen Sachbescheiden) vom selben Tag angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel, die anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben des Bf. neu hervorgekommen sind, verweisen. Dies ist zulässig, da es nicht rechtswidrig ist, in der Begründung eines Bescheides auf die eines anderen, der Partei bekannten Bescheides zu verweisen (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 93 Rz 15, mit Judikaturnachweisen); die neuen Einkommensteuerbescheide schließlich führen in ihren jeweiligen Begründungen ausdrücklich den hier maßgebenden Wiederaufnahmegrund des Neuervorkommens der Tatsache, dass im gegenständlichen Fall eine Betriebsrente vorliegt (bzw. dass Einkünfte aus einer Betriebsrente der ***B*** erhalten wurden), an.

Damit liegt der von der steuerlichen Vertreterin monierte Begründungsmangel hinsichtlich der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide bzw. neuen Sachbescheide nicht vor (es wurde kein Wiederaufnahmegrund „nachgeschoben“), zumal die belangte Behörde auch ihre Ermessensübung entsprechend begründet hat:

Vor dem Hintergrund der oa. Erwägungen erweist sich die von der belangten Behörde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) vorgenommene Ermessensübung, die zum Schluss kam, dass das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiegt, auch im Sinne einer eigenverantwortlichen Ermessensübung durch das Bundesfinanzgericht als rechtskonform, zumal die steuerlichen Auswirkungen im gegenständlichen Fall nicht bloß geringfügig sind, der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung es erfordert, Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 114 Rz 3, mit Verweis auf VwGH 4.6.1986, 85/13/0076) und Ziel der Wiederaufnahme das insgesamt rechtmäßige Ergebnis ist (*Ritz/Koran*, § 303 Rz 70). Dazu kommt und ist bei der Ermessensübung zu berücksichtigen, dass der Bf., wie bereits dargestellt, durch die Nichtbekanntgabe seiner von der ***B*** und der ***C*** erhaltenen ausländischen Einkünfte in den Bezug habenden Abgabenerklärungen seiner Offenlegungspflicht nicht nachkam, was auch - worauf die belangte Behörde in der mündlichen Beschwerdeverhandlung am 22. Juni 2026 verwies - dazu führte, dass diese ausländischen Einkünfte des Bf. jahrelang unbesteuert blieben. Aufgrund des Verstoßes gegen die Offenlegungspflicht durch den Bf. tritt auch das Argument der steuerlichen Vertreterin in ihrer Replik vom 19. Juni 2026, wonach der Bf. auf die Rechtskraft der Erstbescheide 2018 bis 2022 vertraut habe, in den Hintergrund. Fragen wie zB das fortgeschrittene Lebensalter des Bf., der nach den Ausführungen der steuerlichen Vertreterin die Zahlung des vorgeschriebenen Betrages aus seinen Einkünften nicht mehr bestreiten werden könne, wären schließlich im Nachsichtsverfahren (§ 236 BAO) zu klären.

Die amtswegige Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmer-veranlagungsverfahren) 2018 bis 2022 erweist sich somit als rechtskonform, sodass die Beschwerde betreffend Punkt 2.1 als unbegründet abzuweisen ist.

2.2 Zu den Bescheiden vom 16. Mai 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmer-veranlagung) 2018 bis 2022 (= neue Sachbescheide):

Zu diesen mit Beschwerde vom 27. Mai 2025 ebenfalls angefochtenen Bescheiden ist Folgendes festzuhalten:

- Zum Besteuerungsrecht an der Betriebsrente (Direktzusage) der ***B***:

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (BFG 22.12.2020, RV/3100139/2020 (s dazu *Leyerer*, Besteuerungsrecht an diversen Rentenzahlungen nach dem DBA Deutschland, BFGjournal 2021, S 55 ff)) handelt es sich bei der Direktzusage um eine Form der betrieblichen Altersversorgung; die Einkünfte aus der Direktzusage sind dementsprechend unter Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland (allenfalls unter Art. 21 DBA Österreich-Deutschland) einzuordnen und das Besteuerungsrecht kommt dem Ansässigkeitsstaat (hier: Österreich) zu (die Einordnung unter Art. 18 Abs. 1 oder Art. 21 DBA Österreich-Deutschland macht keinen Unterschied, da beide Normen im Ergebnis das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat zuweisen).

Die belangte Behörde hat daher die ausländischen Einkünfte des Bf. aus der Betriebsrente (Direktzusage) der ***B*** rechtskonform der österreichischen Einkommensbesteuerung unterworfen.

- Zum Besteuerungsrecht an der Rente der ***C***:

Nach der oa. Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (BFG 22.12.2020, RV/3100139/2020) kommt bei derartigen Renten (die Bezug habende Pensionskasse wurde als Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit eingerichtet) die Regelung des Art. 18 Abs. 1 DBA Österreich-Deutschland zur Anwendung, wodurch das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat (hier: Österreich) zusteht.

Weiters hat das Bundesfinanzgericht im oa. Erkenntnis festgehalten, dass nach inner-staatlichem Recht (§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. b erster Satz EStG 1988) Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen iSd § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählen.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b zweiter und dritter Satz EStG 1988 ist § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a zweiter Satz leg. cit. (wonach jene Teile der Bezüge und Vorteile, die auf die vom Arbeitnehmer eingezahlten Beträge entfallen, nur mit 25% zu erfassen sind), für Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen iSd § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) insoweit anzuwenden, als die Beitragsleistungen an derartige ausländische Pensionskassen (einschließlich an Einrichtungen iSd § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) die in- oder ausländischen Einkünfte nicht vermindert haben. Dies gilt sinngemäß, wenn die Beitragsleistungen das Einkommen im Ausland nicht vermindert haben.

Im gegenständlichen Fall hat die *****D***** in ihrem Schreiben vom 28. Februar 2025 zur Bezug habenden Rentenzahlung an den Bf. mitgeteilt, dass im Rahmen von dessen Arbeitsverhältnis vom *****Datum2***** bis zum *****Datum3***** vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer *versteuerte* Beiträge in die Pensionskasse eingezahlt wurden (die Beitrags-summe hat sich zum *****Datum3***** auf 29.244,87 € an Arbeitgeber- und 34.194,15 € an Arbeitnehmerbeiträgen belaufen (s dazu bereits oben unter Punkt f) in der Darstellung des Verfahrensganges)).

Daraus folgt, dass die Beitragsleistungen des Bf. dessen ausländische Einkünfte (bzw. dessen ausländisches Einkommen) nicht vermindert haben. Eine Verminderung der inländischen Einkünfte (in Betracht kommen die Jahre 1991 (= Wohnsitzbegründung durch den Bf. in Österreich) bis 1998 (= Ende der Einzahlung von Pensionskassenbeiträgen)) ist, soweit aus den Bezug habenden Unterlagen der AIX-Datenbank der Finanzverwaltung ersichtlich, nicht erfolgt.

Daraus ergibt sich, dass nach § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b zweiter und dritter Satz EStG 1988 iVm § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a zweiter Satz EStG 1988 jene Teile der Bezüge und Vorteile, die auf die vom Bf. als Arbeitnehmer eingezahlten Pensionskassenbeiträge entfallen, nur mit 25% zur Einkommensteuer zu erfassen sind.

Somit sind die in den Jahren 2018 bis 2022 zu versteuernden Zahlungen aus der Rente der *****C***** wie folgt zu berechnen:

Beitragssumme an Arbeitgeberbeiträgen: 29.244,87 €

Beitragssumme an Arbeitnehmerbeiträgen: 34.194,15 €

Gesamtsumme: 63.439,02 €; davon 46,1% Arbeitgeberbeiträge und 53,9% Arbeitnehmerbeiträge (letztere sind mit 25% zu erfassen)

2018:

Insgesamt 11.871,60 € aus der Rente der ***C*** an den Bf. ausbezahlt (lt. den sich auf S 63 f. BFG-Akt befindenden Kontrollmitteilungen), davon 5.472,81 € Arbeitgeber- und 6.398,79 € Arbeitnehmeranteil (letzterer mit 25% zu erfassen, das sind 1.599,70 €):

7.072,51 € aus der Rente der ***C*** sind steuerpflichtig, daher sind bei der Einkommensteuerveranlagung 2018 **21.608,41 €** (= 7.072,51 € + 14.535,90 € (aus der Betriebsrente der ***B***, S 62 BFG-Akt)) als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug zu erfassen.

2019:

Insgesamt 11.871,60 € aus der Rente der ***C*** an den Bf. ausbezahlt (lt. den sich auf S 70 f. BFG-Akt befindenden Kontrollmitteilungen), davon 5.472,81 € Arbeitgeber- und 6.398,79 € Arbeitnehmeranteil (letzterer mit 25% zu erfassen, das sind 1.599,70 €):

7.072,51 € aus der Rente der ***C*** sind steuerpflichtig, daher sind bei der Einkommensteuerveranlagung 2019 **22.517,59 €** (= 7.072,51 € + 15.445,08 € (aus der Betriebsrente der ***B***, S 69 BFG-Akt)) als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug zu erfassen.

2020:

Insgesamt 11.871,60 € aus der Rente der ***C*** an den Bf. ausbezahlt (lt. den sich auf S 79 f. BFG-Akt befindenden Kontrollmitteilungen), davon 5.472,81 € Arbeitgeber- und 6.398,79 € Arbeitnehmeranteil (letzterer mit 25% zu erfassen, das sind 1.599,70 €):

7.072,51 € aus der Rente der ***C*** sind steuerpflichtig, daher sind bei der Einkommensteuerveranlagung 2020 **22.517,59 €** (= 7.072,51 € + 15.445,08 € (aus der Betriebsrente der ***B***, S 82 BFG-Akt)) als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug zu erfassen.

2021:

Insgesamt 11.871,60 € aus der Rente der ***C*** an den Bf. ausbezahlt (lt. den sich auf S 88 f. BFG-Akt befindenden Kontrollmitteilungen), davon 5.472,81 € Arbeitgeber- und 6.398,79 € Arbeitnehmeranteil (letzterer mit 25% zu erfassen, das sind 1.599,70 €):

7.072,51 € aus der Rente der ***C*** sind steuerpflichtig, daher sind bei der Einkommensteuerveranlagung 2021 **22.878,16 €** (= 7.072,51 € + 15.805,65 € (aus der Betriebsrente der ***B***, S 90 BFG-Akt)) als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug zu erfassen.

2022:

Insgesamt 11.871,60 € aus der Rente der ***C*** an den Bf. ausbezahlt (lt. den sich auf S 93 f. BFG-Akt befindenden Kontrollmitteilungen), davon 5.472,81 € Arbeitgeber- und 6.398,79 € Arbeitnehmeranteil (letzterer mit 25% zu erfassen, das sind 1.599,70 €):

7.072,51 € aus der Rente der ***C*** sind steuerpflichtig, daher sind bei der Einkommensteuerveranlagung 2022 **23.959,87 €** (= 7.072,51 € + 16.887,36 € (aus der Betriebsrente der ***B***, S 92 BFG-Akt)) als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug zu erfassen.

Indem die belangte Behörde dies verkannt hat und die Rentenzahlungen der ***C*** zur Gänze der Einkommensbesteuerung unterworfen hat, ist der Beschwerde betreffend Punkt 2.2 teilweise stattzugeben und die Bezug habenden neuen Sachbescheide sind zu Gunsten des Bf. abzuändern.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 5 Berechnungsblätter (betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 bis 2022)

Unzulässigkeit 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Bei der Beurteilung der Zulässigkeit der amtswegigen Wiederaufnahme folgte das Erkenntnis der darin angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes; die steuerliche Qualifikation der strittigen Rentenzahlungen ergab sich aus den angeführten Bestimmungen des DBA Österreich-Deutschland und des EStG 1988. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 24. Juni 2026