

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner  
in der Beschwerdesache des Adr  
betreffend die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 08.09.2014  
hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO zur Einkommensteuer  
2007 bis 2012  
zu Recht erkannt:  
Den Beschwerden wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos  
aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verwaltungsgeschehen

Der Beschwerdeführer wandte sich im Wege der **Beschwerde** mit  
nachstehenden Ausführungen gegen die angefochtenen Bescheide:

Die Wiederaufnahmbescheide seien damit begründet worden, dass der österreichischen  
Finanzverwaltung durch die Schweizer Zahlstelle gemäß Art. 9 des Steuerabkommen  
zwischen der Republik Österreich und der Schweiz Informationen über Konten und Depots  
des Beschwerdeführers bei dieser Zahlstelle samt jährlichen Kontoständen übermittelt  
worden seien. Aus diesem Grund sei als erwiesen anzunehmen gewesen, dass dem  
Beschwerdeführer Einkünfte zugeflossen seien, welche steuerlich zu erfassen gewesen  
wären, was aber bisher noch nicht geschehen sei.

Der Beschwerdeführer trete diesen Ausführungen entgegen. Bereits mit Schreiben  
vom 18.3.2013 sei der Finanzbehörde mitgeteilt worden, dass er bei der A  
zwei Wertpapierdepots und ein Geldkonto sowie bei der B ein Wertpapierdepot und ein

Geldkonto habe. Im Gefolge dieser Mitteilung seien am 20.3.2013 die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007-2010 gemäß § 303 BAO wieder aufgenommen und neue Einkommensteuerbescheide erlassen worden.

Für die Jahre 2011 und 2012 seien am 21.3.2013 bzw. am 29.1.2014 Einkommensteuerbescheide erlassen worden, in denen Einkünfte aus ausländischem Kapitalvermögen enthalten waren. Der Behörde sei somit der Umstand, dass in der Schweiz Geld- und Wertpapierkonten gehalten würden, bekannt gewesen.

Die seitens der Schweizer Zahlstelle gemäß Art. 9 des Steuerabkommens eingereichten Informationen stellten somit keine neuen Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO dar, deren Kenntnis einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Seitens der Abgabenbehörde erging eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**, in der nach allgemeinen Ausführungen wie folgt erläutert wurde:

Der Selbstanzeige vom 18.3.2013 seien lediglich die berichtigten Einkommensteuererklärungen 2004-2007 beigelegt worden. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen seien in der Folge ohne weitere Prüfung entsprechend den Erklärungen festgesetzt worden. Es bestand für die Abgabenbehörde keine konkrete Veranlassung, an den Sachverhaltsdarstellungen des Beschwerdeführers zu zweifeln, weshalb sie ihre Ermittlungspflicht gegenständlich nicht verletzt habe.

Da aber im Zusammenhang mit der Selbstanzeige keine weitergehenden Unterlagen vorgelegt worden seien, sei klar ersichtlich, dass der Abgabenbehörde der Sachverhalt nicht vollständig bekannt gewesen sei. Die Behörde habe zwar Kenntnis von den Konten in der Schweiz gehabt, es sei ihr aber trotzdem nicht möglich gewesen, im strittigen Verfahren, bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung zu gelangen.

Insbesondere der Umstand, dass sich „schwarze“ Fonds auf den Depots des Steuerpflichtigen befänden, sei erst mit den aufgrund der Kontrollmitteilung abverlangten Unterlagen ersichtlich geworden. Daher stellten die **Kontrollmitteilung und die in diesem Zuge übermittelten Unterlagen neue Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO** dar und sei die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007-2012 gerechtfertigt gewesen.

Der Beschwerdeführer brachte daraufhin einen **Antrag auf Vorlage seiner Beschwerden an das Bundesfinanzgericht** ein und führte aus:

Aufgrund einer Selbstanzeige seien am 20.3.2013 die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007-2010 wieder aufgenommen und berichtigte Einkommensteuerbescheide erlassen worden. In der Folge seien auch die Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012 erstellt worden.

Am 29.1.2014 sei es wieder zu einer Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007-2011 gekommen und es seien zum zweiten Mal berichtigte Einkommensteuerbescheide für diese Jahre erlassen worden.

In der Folge sei es am 8.9.2014 neuerlich zur Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2004-2012 gekommen. Diese Wiederaufnahme sei damit begründet worden, dass der österreichischen Finanzverwaltung durch die Schweizer Zahlstelle gemäß Art. 9 des zwischen diesen Staaten abgeschlossenen Steuerabkommens Informationen über bei dieser Zahlstelle unterhaltende Konten und Depots des Beschwerdeführers samt Kontoständen übermittelt worden seien. Diese Mitteilung und die im selben Zusammenhang vom Beschwerdeführer eingereichten Unterlagen stellten neue Tatsachen gemäß § 303 Abs. 1 BAO dar. Die Wiederaufnahme der Verfahren sei daher rechtens gewesen. Auch die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 9.3.2015 habe diese Begründung enthalten.

Der Beschwerdeführer sei seitens des Finanzamtes mit Ergänzungsersuchen vom 29.10.2013 aufgefordert worden, die in den Jahren 2003-2012 erzielten steuerpflichtigen Einkünfte, die auf Schweizer Konten oder Depots verbucht wurden, anzugeben. Die Richtigkeit der Angaben sei durch Vorlage geeigneter Unterlagen (Kontoauszüge, Sparbuch etc.) zu belegen. Im Hinblick auf Wertpapierdepots wurden Wertpapierdepotauszüge, Kontoauszüge der Verrechnungskonten, Erträgnissaufstellungen und Abrechnungsbelege betreffend die Wertpapiere und sonstigen Finanzprodukte abverlangt.

Am 7.11.2013 seien die angeforderten Unterlagen für die Jahre 2007-2012 und am 19.11.2013 jene betreffend die Jahre 2003-2006 übersandt worden. Seit November 2013 seien somit alle einkommensteuerlich relevanten Unterlagen für die Jahre 2007 bis 2012 beim Finanzamt aufgelegt. Sie hätten in den am 29.1.2014 erlassenen Einkommensteuerbescheiden berücksichtigt werden können bzw. müssen (Anm.: 2. Wiederaufnahme mit neuen Sachbescheiden am 29.1.2014).

Für die - hier streitgegenständliche - am 8.9.2014 verfügten Wiederaufnahmen der Verfahren zur Einkommensteuer 2007-2012 liege daher kein Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 BAO vor.

Der **Vorlagebericht** des Finanzamtes enthielt keine Stellungnahmen zu den Ausführungen im Vorlageantrag, sondern lediglich einen Hinweis auf das bereits in der Beschwerdevorentscheidung Erläuterte.

## **II. Ermittlungen durch die Richterin:**

Die Richterin des Bundesfinanzgerichtes wandte sich mit nachstehenden **Ergänzungsersuchen** an das Finanzamt:

*"Das Bundesfinanzgericht ersucht höflich, zu dem Vorbringen des Beschwerdeführervertreters im Vorlagebericht vom 20.3.2015 Stellung zu nehmen, wonach die Finanzbehörde bereits am 7.11.2013 (Nachreichung angeforderter Unterlagen zu den Schweizer Konten und Depots) Kenntnis von allen für die Jahre 2007 bis 2012 steuerlich zu berücksichtigenden Einkünften hatte."*

*In den - ebenfalls nach Wiederaufnahme ergangenen - ESt-Bescheiden vom 29.1.2014 (deren neuerliche Wiederaufnahme nun Gegenstand der Beschwerden ist), hätten daher alle relevanten Steuersubstrate bereits berücksichtigt werden können (die Abgabenbehörde selbst verweist im Vorlagebericht auf die übermittelten Unterlagen vom 7.11.2013 als wiederaufnahmerelevante "neue Tatsachen" - hat sie aber in ihren wiederaufgenommenen Bescheiden vom 29.1.2014 nicht berücksichtigt!).*

*Soweit in der BVE ausgeführt wird, insbesondere der Umstand, dass sich "schwarze" Fonds auf dem Depot des Steuerpflichtigen befänden, sei erst mit den "aufgrund der Kontrollmitteilung" (offenbar gemeint Mitteilung der Schweizer Zahlstelle gemäß Art. 8 Steuerabkommen Ö/CH vom September 2013) abverlangten Unterlagen bekannt geworden, weist das BFG darauf hin, dass die im Akt aufliegenden Listen vom 7.11.2013 in detaillierter Aufstellung auf 50 Seiten auch zahlreiche "schwarze Fonds" verzeichnen".*

In einem **Antwortschreiben des Betriebsprüfers**, der Bearbeiter der angefochtenen Bescheide gewesen war, wurde u. a. ausgeführt:

*"Am 8.11.2013 (Anm.: laut Aktenlage "7.11.2013") wurden die Bankunterlagen für die Jahre 2007-2012 übermittelt, jedoch ohne weitere Berechnung, Aufgliederung oder Darstellung der steuerpflichtigen ausländischen Kapitalerträge. Die Bankunterlagen für die Jahre 2003-2006 wurden später übermittelt. In der am 20.1.2014 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für 2012 wurden ausländische Kapitalerträge erklärt, die Veranlagung erfolgte am 29.1.2014 unter der Berücksichtigung von einem erstmals am 10.1.2014 übermittelten Lohnzettel der PVA.*

*Die Einkommensteuerverfahren 2007-2011 wurden aufgrund von erstmals am 10.1.2014 übermittelten Lohnzetteln der PVA wiederaufgenommen und am 29.1.2014 neue Erstbescheide erlassen. Die Wiederaufnahme erfolgte automatisiert durch die EDV-Anlage aufgrund der neu übermittelten Lohnzettel der PVA.*

*Die von der EDV-Anlage vorgeschlagenen Wiederaufnahmen müssen zwar von einem Bearbeiter bestätigt werden, für den Bearbeiter war es jedoch nicht erkennbar, dass für den Fall des Beschwerdeführers Schweizer Bankunterlagen für die entsprechenden Jahre vorgelegt worden waren. Die eingegangenen Unterlagen über ausländische Kapitalerträge betreffend das Steuerabkommen Ö/CH wurden für alle betroffenen Steuerpflichtigen zentral abgelegt - d. h. nicht im Akt - und anschließend von ausgewählten Mitarbeitern abgearbeitet.*

*Aufgrund des großen Arbeitsanfalls konnten die im November 2013 (Anm.: 7.11.2013) übermittelten Bankunterlagen des Beschwerdeführers erst Ende August/Anfang September 2014 bearbeitet werden. Dabei stellte sich heraus, dass seitens des Beschwerdeführers bzw. seiner steuerlichen Vertretung in der Selbstanzeige 2007-2010 und in den Steuererklärungen 2011 und 2012 keine ausschüttungsgleichen Erträge und Substanzgewinne der "weißen" und "schwarzen" Fonds erklärt worden waren. Das konnte nur durch die Auswertung der vorgelegten A-Erträgnissaufstellung festgestellt werden, in dem jedes einzelne Wertpapier in einer Datenbank abgefragt wurde (für jedes Jahr*

einzelnen). Das entsprechende Ergebnis, ein "weißer" oder "schwarzer" Fonds vorliegt, wurde vom Bearbeiter auf der vorgelegten A-Erträgnisse Aufstellung handschriftlich vermerkt.

.....

Zu der im Vorhalt vom 5.9.2018 des BFG angeführten detaillierten Aufstellung mit zahlreichen "schwarzen" Fonds ist anzuführen, dass diese vom Bearbeiter des Finanzamtes erstellt worden ist und nicht vom Beschwerdeführer übermittelt wurde. Aus den am 8.11.2013 (Anmerkung: 7.11.2013) vorgelegten Unterlagen war nicht ersichtlich, dass es sich um weiße oder schwarze Fonds handelte, erst durch die Auswertung der vorgelegten Unterlagen konnte dies festgestellt werden. Die gesamte Auswertung der Unterlagen und die für die Bescheiderstellung erforderlichen Ermittlungen des Sachverhaltes durch den Bearbeiter dauerten ca. zwei Wochen, die Bescheide wurde schließlich am 8.9.2014 erstellt.

Die neu hervorgekommene Tatsachen, welche der Grund für die Wiederaufnahme im gegenständlichen Fall war, welche zusätzlich zu der aufgrund des übermittelten Lohnzettels erforderlichen Wiederaufnahme vom 29.1.2014 vorzunehmen war, ergab sich durch die Auswertung der vorgelegten Unterlagen, durch welche erstmalig bekannt wurde, dass ausschüttungsgleiche Erträge und Substanzgewinne von „weißen“ und „schwarzen“ Fonds nicht erklärt worden waren. Zudem wurde der im Vorhalt vom 29.10.2013 geforderten Angabe der steuerpflichtigen Einkünfte bzw. die Aufgliederung/Darstellung von bereits erklärten Kapitalerträgen durch den Beschwerdeführer nicht entsprochen. Von seiner Seite wurde lediglich die Schweizer Bankunterlagen vorgelegt, ohne jegliche Vermerke, Berechnungen oder Auflistungen. Die handschriftlichen Vermerke auf der A- Erträgnissaufstellung und auch die zusammenfassende Auflistung der Wertpapierpositionen mit den entsprechenden Berechnungen den vom Bearbeiter des Finanzamtes erstellt."

Der Betriebsprüfer, der das Antwortschreiben verfasst hatte, erschien über Einladung der Richterin zur **Klarstellung** seiner Ausführungen am 15.10.2018 persönlich in den Räumen des Bundesfinanzgerichtes.

Er zeigte anhand des mitgebrachten Aktes, welche Beilagen mit der Vorhaltsbeantwortung vom 7.11.2013 beim Finanzamt Feldkirch eingereicht wurden. Es handelt sich dabei um „Erträgnissaufstellungen“, die für jedes Streitjahr gesondert vorgelegt wurden, pro Jahr mehr als 20 Seiten.

Diese Aufstellungen wurden vom Prüfer erst nach der zweiten Wiederaufnahme vom 29.1.2014 mit Hilfe einer BMF-Datenbank ausgewertet. Durch Eingabe der sogenannten ISIN-Nummern (1. Nummer = Wertpapiernummer, 2. Nummer = internationale Nummer), die aus den eingereichten Erträgnissaufstellungen hervorgehen, konnte er so die Zuordnung in „schwarze“ und „weiße“ Fonds vornehmen.

Der Beschwerdeführer hat die erforderlichen Unterlagen schon vor der zweiten Wiederaufnahme vom 29.1.2014, nämlich am 7.11.2013, eingebracht, nur waren sie nicht

ausgewertet. Die Auswertung wäre aber aufgrund der aufscheinenden ISIN-Nummern mit Hilfe der BMF- Datenbank bereits möglich gewesen.

### **III. Sachverhalt:**

1. Am 18.3.2013 erstattete der steuerlich vertretene Beschwerdeführer Selbstanzeige betreffend nicht erklärter Einkünfte aus Kapitalvermögen von ausländischen Konten bei den Schweizer Banken A Z und B.
2. Er legte in diesem Zuge berichtigte Steuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2010 vor. Ebenfalls am 18.3.2013 wurde die Einkommensteuererklärung für 2011 eingebbracht, welche die Einkünfte aus Kapitalvermögen enthielt, am 29.1.2014 jene für 2012 inklusive Einkünfte aus Kapitalvermögen.
3. Die Selbstanzeige führte zu einer Wiederaufnahme der Verfahren (**1. Wiederaufnahme**) bezüglich Einkommensteuer 2007-2010 mit Bescheiden vom 20.3.2013. Der Einkommensteuerbescheid für 2011 erging am 21.3.2013, jener für 2012 am 29.1.2014.
4. Im Herbst 2013 langte die Mitteilung der schweizerischen Zahlstelle gemäß Art. 9 des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweiz über die bei dieser Zahlstelle unterhaltenen Konten und Depots ein und wurde - betreffend den Beschwerdeführer - behördintern am 26.10.2013 seiner Steuernummer zugeordnet.
5. Am 29.10.2013 richtete die Abgabenbehörde ein Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer mit der Bitte, die Höhe der von ihm in den Jahren 2003-2012 erzielten und auf schweizerischen Konten oder Depots verbuchten steuerpflichtigen Einkünfte inklusive Aufstellungen über diese Erträge anzugeben sowie geeignete Unterlagen beizulegen.
6. Mit Begleitschreiben vom 7.11.2013, eingelangt im Finanzamt am 8.11.2013, reichte der Beschwerdeführer durch seine steuerliche Vertretung Ertragsaufstellungen für die hier interessierenden Streitjahre 2007-2012, die einen Umfang von jeweils mehr als 20 Seiten aufwiesen, ein.
7. Am 29.1.2014 erfolgte neuerlich eine Wiederaufnahme der Verfahren (**2. Wiederaufnahme**) betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007-2011, da der Abgabenbehörde von der pensionsauszahlenden Stelle (PVA) ein berichtigter Lohnzettel übermittelt worden war.
8. Schließlich kam es am 8.9.2014 zu einer weiteren Wiederaufnahme der Verfahren (**3. Wiederaufnahme**) betreffend Einkommensteuer 2004-2012. Als Wiederaufnahmegrund wurde die von der schweizerischen Zahlstelle gemäß Art. 9 des Steueraufkommens erstattete Information (siehe oben, Punkt 4) samt dazu vom Beschwerdeführer übermittelten Unterlagen über die bei dieser Zahlstelle unterhaltenen Konten und Depots mit jährlichen Kontoständen genannt (siehe oben, Punkte 5 und 6; der Vorlagbericht **verweist diesbezüglich explizit auf das Schreiben vom 7.11.2013**).

Die Feststellungen zum Sachverhalt beruhen auf unstrittigen Akteninhalt sowie auf Ausführungen des mit der Sache befassten Betriebsprüfers, die dieser in Schriftform und im persönlichen Gespräch mit der Richterin erstattete.

#### **IV. Gesetzliche Grundlagen:**

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO idF BGBl. I 2013/14 kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wieder aufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

#### **V. Rechtliche Würdigung:**

Unter Tatsachen versteht man neben sinnlich wahrnehmbaren Umständen auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind.

Als neu hervorgekommene Beweismittel gelten etwa Urkunden, Aufzeichnungen oder die Namhaftmachung eines Zeugen.

Keine Wiederaufnahmegründe sind hingegen ua neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder einer vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen wurden (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 303 Tz 21, 22,23 mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Judikatur).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Die Wiederaufnahme aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 303 Tz 24 mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Judikatur).

Waren bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren der Behörde bekannt, hat sie diese Umstände jedoch für unwesentlich gehalten, so sind solche Umstände keine Wiederaufnahmsgründe (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 303 Tz 32).

Es ist nicht Sache des Abgabepflichtigen, das Nichtvorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes nachzuweisen, sondern Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, §303 Tz 35).

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im **Ermessen**. Wie bei allen Ermessensentscheidungen kommt dem Gleichheitssatz, dem Normzweck und den in § 20 genannten Kriterien Bedeutung zu. Stets hat eine Abwägung aller für die Ermessensübung relevanten Umstände zu erfolgen. Die Ermessensübung ist entsprechend zu begründen; bei einer sich zu Ungunsten der Partei auswirkenden Wiederaufnahme ist in der Begründung der positiven Ermessensentscheidung darzutun, aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessenabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorrang eingeräumt wurde (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 303 Tz 62-64).

**Im Gegenstandsfall** verweisen die Wiederaufnahmebescheide in ihren Begründungen auf die Kontrollmitteilungen ausländischer Abgabenbehörden betreffend Kapitalerträge, aus welchen sich die in den beiliegenden Einkommensteuerbescheiden genannten Tatsachen und Beweise als neu hervorgekommene Umstände, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO erforderlich machten, ergeben hätten. Im Hinblick auf das Ermessen wird ausgeführt, das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung habe jenes an der Rechtsbeständigkeit überwogen und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Dazu ist auszuführen: Die Schweizer Kontrollmitteilungen, die im Herbst 2013 einlangten, wurden behördintern am **26.10.2013** der Steuernummer des Beschwerdeführers zugeordnet. Das Finanzamt nahm die selben Mitteilungen zum Anlass, ein Ergänzungsersuchen an den Beschwerdeführer zu richten, in welchem er um Einreichung von Erträgnisaufstellungen ersucht wurde. Diese Aufstellungen langten auch am **8.11.2013** (Begleitschreiben vom 7.11.2013) in erschöpfendem Umfang im Finanzamt ein.

Als es daher am 29.1.2014 zur Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2007 bis 2011 mit neuen Sachbescheiden bzw. zur Erlassung des Erstbescheides für 2012 wegen Hervorkommens eines neuen Lohnzettels der PVA kam, hätten die bereits seit November 2013 im Finanzamt aufliegenden, vom Finanzamt selbst - ausgehend von der bereits im Oktober 2013 der Steuernummer des Beschwerdeführers zugeordneten Schweizer Kontrollmitteilung - mittels Ergänzungsersuchens zur Feststellung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen angeforderten Erträgnisaufstellungen für die Streitjahre mitberücksichtigt werden können und müssen.

Der Sachverhalt war von Seiten des Beschwerdeführers und seiner steuerlichen Vertretung offengelegt worden. Wie aus der Aktenlage ersichtlich ist, wurden die entsprechenden Unterlagen von Finanzamtsseite sogar mehrfach angefordert und immer wieder eingereicht.

Der steuerlich relevante Sachverhalt war also im wiederaufzunehmenden Verfahren vom 29.1.2014 so vollständig bekannt, dass das Finanzamt schon damals zu dem - im nunmehr wiederaufgenommenen Verfahren vom 8.9.2014 herbeigeführten - Ergebnis hätte gelangen können. Neben der Berücksichtigung des neu hervorgekommenen Lohnzettels der PVA wäre auch einem Einfließen der umfangreichen Ertragsaufstellungen in die steuerliche Bemessungsgrundlage nichts im Wege gestanden.

Soweit seitens des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung argumentiert wurde, mit der Selbstanzeige vom März 2013 seien nicht alle Unterlagen betreffend die ausländischen Einkünfte eingereicht worden, somit sei der Sachverhalt nicht vollständig offengelegt worden, erst die Kontrollmitteilung und die aufgrund der Kontrollmitteilung abverlangten Unterlagen (Anm.: Kontrollmitteilung vom Herbst 2013, abverlangte Unterlagen eingelangt am 8.11.2013) hätten erschöpfende Aufklärung gebracht, ist damit für die hier zu beurteilende Streitfrage nichts zu gewinnen.

Gegenstand der zu beurteilenden Wiederaufnahmebescheide sind nämlich die Einkommensteuerbescheide vom 29.1.2014 (nicht jene vom 20.3.2013). Fakt ist nun aber - wie schon ausgeführt - dass zum Zeitpunkt 29.1.2014 der relevante Sachverhalt bereits nachhaltig offengelegt war. Es kann dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen, dass die von ihm (wiederholt) eingereichten, umfangreichen Ertragsaufstellungen, die anhand der aufscheinenden ISIN-Nummern durch Eingabe in eine BMF-Datenbank seitens des Finanzamtes in "schwarze" und "weiße" Fonds sofort (dh schon am 8.11.2013, jedenfalls vor dem 29.1.2014) hätten untergliedert werden können, erst im September 2014 entsprechend ausgewertet wurden.

Das Instrument der Wiederaufnahme kann nicht Mittel sein, die Folgen einer mit Mängeln behafteten Bearbeitung des offengelegten Sachverhaltes im Nachhinein zu sanieren. Auch der Hinweis auf den automatisierten Ablauf der Wiederaufnahme vom 29.1.2014 muss ins Leere gehen, zumal technisch-elektronische Vorgänge niemals die Außerachtlassung gesetzlicher Vorgaben rechtfertigen können. Die rechtlich relevante Entscheidung ist nicht dem Computer, sondern dem menschlichen Sachbearbeiter zuzurechnen.

Vgl. zum Streitfall das Erkenntnis VwGH, 26.2.2015, 2012/15/0164, mit welchem das Höchstgericht in der Sache selbst entschieden und die in Beschwerde gezogenen Wiederaufnahmebescheide mit ua nachfolgender Begründung ersatzlos aufgehoben hat:

*"Im Beschwerdefall steht außer Streit, 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. Den Einkommensteuererklärungen waren auch Beilagen*

*angeschlossen, aus denen sich unmissverständlich die inländischen Pensionseinkünfte und deren Höhe ergeben haben ...*

*Damit waren aber der Abgabenbehörde nach ihrem Wissensstand aufgrund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen .... keine abgabenrelevanten Umstände unbekannt, die erst neu hervorgekommen konnten....*

*Dies gilt umso mehr, als im Beschwerdefall von Seiten des Finanzamtes gerade deshalb ein Ermittlungsverfahren eingeleitet worden ist, um .... alle in- und ausländischen Pensionseinkünfte steuerlich zu erfassen, und dazu ausdrücklich ein Ergänzungseruchen an den Beschwerdeführer gerichtet worden ist ...“*

**Umgelegt auf den Streitsachverhalt ist zusammenzufassen:** Die in der Beschwerdevorentscheidung als Wiederaufnahmegründe genannte Kontrollmitteilung mit "den in diesem Zuge übermittelten Unterlagen" (Anm.: beides vom Oktober/November 2013) verkörpert keine relevanten Tatsachen iSd § 303 BAO in Bezug auf die Einkommensteuerbescheide vom 29.1.2014.

Die für die Besteuerung maßgeblichen Tatsachen wurden zielgerichtet durch ein behördliches Ermittlungsverfahren (Ergänzungseruchen) bereits im Herbst 2013 festgestellt und wären ohne Weiteres final beurteilbar gewesen. Dass diese Beurteilung erst im September 2014 erfolgte, rechtfertigt keine Wiederaufnahmen der Verfahren unter dem Titel des Hervorkommens neuer Tatsachen und/oder Beweismittel.

Den Beschwerden war daher spruchgemäß Folge zu geben, dh, die angefochtenen Wiederaufnahmbescheide vom 8.9.2014 betreffend die Jahre 2007 bis 2012 waren ersatzlos aufzuheben.

Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmbescheide tritt das Verfahren gemäß § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Die mit den Wiederaufnahmbescheiden verbundenen neuen Sachbescheide vom 8.9.2014 scheiden durch die Aufhebung ex lege aus dem Rechtsbestand aus und die Einkommensteuersachbescheide vom 29.1.2014 leben wieder auf.

## **VI. Zulässigkeit/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.

Die Lösung der in Diskussion stehenden Rechtsfrage findet Deckung in der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Feldkirch, am 5. November 2018