

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin F in der Beschwerdesache NameBeschwerdeführer, vom 26. Juni 2009 gegen die Bescheide des FA Wien 4/5/10, St.Nr.: 04 146/7275, vom 5. Juni 2009 betreffend Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2008 und betreffend Einkommensteuer 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielte im Streitjahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einer Tätigkeit im Bundesdienst. Im Zuge der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte er unter anderem den Alleinverdienerabsetzbetrag und Sonderausgaben für Versicherungsprämien, Kirchenbeitrag und Spenden geltend.

Das Finanzamt erließ den Bescheid am 6. Februar 2009 entsprechend der abgegebenen Erklärung. Der Kirchenbeitrag und die Sonderausgaben für Versicherungsprämien wurden auf das gesetzlich zulässige Höchstausmaß gekürzt. Der Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Am 5. Juni 2009 wurde dieser Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Einkommensteuerbescheid betreffend das Jahr 2008 erlassen. Begründend führte das Finanzamt im Aufhebungsbescheid aus, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich machten. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden. Im neuen Einkommensteuerbescheid wurde

der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden konnte, da die steuerpflichtigen Einkünfte inkl. Wochengeld des Ehepartners höher als der maßgebliche Grenzbetrag seien.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben. Begründend führte der Bf aus, dass ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag zu Unrecht aberkannt worden sei. Seine Gattin habe im Jahr 2008 lediglich bis Mitte Juli 2008 als Teilzeitkraft gearbeitet und ein monatliches Nettodurchschnittseinkommen von ca. 600 Euro bezogen. Ab 25. Juli 2008 habe sie Wochengeld erhalten. Der anrechenbare Jahresverdienst der Gattin müsse daher unter 6.000 Euro liegen. Weiters habe er eine Wohnung mit einem Darlehen von 120.000 Euro gekauft und Sanierungsarbeiten durchgeführt. Bei der Arbeitnehmerveranlagung sei dieses Darlehen nicht berücksichtigt worden.

Das Finanzamt entschied über die Berufung betreffend Einkommensteuer 2008 mit abweisender Berufungsvorentscheidung. Unter Bezugnahme auf eine telefonische Besprechung wurden die Kosten für die Anschaffung und Sanierung der Wohnung nicht als Sonderausgaben anerkannt, weil es sich nicht um die Anschaffung einer neu errichteten Wohnung handelte und die Sanierungsarbeiten nicht von befugten Unternehmern durchgeführt worden seien. Hinsichtlich Alleinverdienerabsetzbetrag wurde auf die telefonische Besprechung verwiesen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde neuerlich Berufung erhoben. Der Bf führte darin aus, dass der ursprüngliche Bescheid von Amts wegen aufgehoben worden sei und eine Wiederaufnahme des Verfahrens eingeleitet worden sei. Es lägen aber keine der in § 303 Abs 4 BAO angeführten Wiederaufnahmegründe vor. Vielmehr seien der Behörde in beiden Bescheidebemessungsfällen diesselben Informationen vorgelegen. Zwischen den Zeiträumen des ersten Bescheides und des zweiten Bescheides seien keine neuen Fakten aufgetaucht. Die Wiederaufnahme sei daher zu Unrecht erfolgt. Daher müsse der Erstbescheid in Kraft bleiben. Sollte die Berufungsbehörde dieser Rechtsansicht nicht folgen, ziehe er seine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zurück, da in seinem Fall keine Pflichtveranlagung bestehe. Er beantrage daher die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung und des Bescheides vom 5. Juni 2009.

Mit Schreiben vom 27. August 2009 brachte der Bf eine Ergänzung der Berufung ein. Als Vater von drei Kindern habe er als Alleinverdiener die Kaufkosten, die Kaufnebenkosten, die Finanzierungsnebenkosten und die Renovierungskosten zu bestreiten. Dies schaffe eine angespannte finanzielle Situation. Nun fordere das Finanzamt eine Rückzahlung von über 800 Euro. Er sei der Ansicht, dass der entsprechende Bescheid an verfahrensrechtlichen Mängeln leide. Das Wesen eines Bescheides liege in seiner relativen Unabänderlichkeit, die dem Adressaten nach Rechtskraft ein gewisses Maß an Rechtssicherheit verschaffen solle. Er bezweifle daher, dass der Bescheid vom 6. Februar 2009 so ohne weiteres wieder aufgehoben werden und das Ergebnis durch einen neuen Bescheid korrigiert werden könne. Der Umstand, dass seine Gattin mit ihrem Einkommen bereits über der Alleinverdienergrenze liege, habe für die Behörde schon vor

der ersten Bescheiderstellung erkennbar sein müssen. Er beantrage daher die Aufhebung des rechtswidrigen Bescheides und halte sein Berufungsbegehren vollinhaltlich aufrecht. Die Abgabenbehörde legte die Berufung zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht hat seiner Entscheidung nachstehenden Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Abgabenbehörde hat am 6. Februar 2009 den Einkommensteuerbescheid erlassen und dabei wie in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beantragt den Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt.

Der Bf ist Vater von drei Kindern, welche am GeburtsdatumKind1, am GeburtsdatumKind2 und am GeburtsdatumKind3 geboren wurden. Die Gattin des Bf bezog im Jahr 2008 die Familienbeihilfe für das erstgeborene und das zweitgeborene Kind ganzjährig.

Der Bf war im gesamten Streitjahr 2008 mit der Kindesmutter verheiratet und lebte auch mit dieser und den Kindern im gemeinsamen Haushalt.

Der Arbeitgeber der Gattin des Bf übermittelte am 8. Februar 2009 den Lohnzettel betreffend die ausbezahlten Bezüge für das Jahr 2008 in der Höhe von 4.004,70 Euro.

Am 1. März 2009 übermittelte die Niederösterreichische Gebietskrankenkasse (NÖGKK) der Abgabenbehörde einen Lohnzettel für die Gattin des Bf, in dem die Wochengeldbezüge in einer Höhe von 3.867,20 Euro ausgewiesen wurden.

Die Bezüge aus der nichtselbständigen Tätigkeit der Gattin des Bf gemeinsam mit dem bezogenen Wochengeld überschritten im Jahr 2008 somit den Betrag von 6.000 Euro.

Nach Erhalt dieser beiden Lohnzettel konnte die Abgabenbehörde erkennen, dass die Gattin des Bf im Jahr 2008 die Einkommensgrenze für den Alleinverdienerabsetzbetrag überschritten hatte.

Der Bf hat im Jahr 2008 ein Darlehen zum Kauf einer Wohnung und zur Sanierung der gekauften Wohnung aufgenommen. Bei der Wohnung handelte es sich um eine bereits bestehende Wohnung. Die Sanierungsarbeiten hat der Bf in Eigenregie durchgeführt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und dem elektronischen Abgabensinformationssystem des Bundes. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG zu erledigen, weshalb über die verfahrensgegenständlichen Beschwerden das Bundesfinanzgericht zu entscheiden hatte.

Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO

Gemäß § 299 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs 2 BAO).

§ 299 BAO gestattet Aufhebungen, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei unrichtiger Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 BAO nicht ausschlaggebend. Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. ein Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus. Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus (*Ritz*, BAO⁵, § 299, Rz 9-13).

Mit dem vorliegenden Bescheid gemäß § 299 BAO hat die Behörde den Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2008 aufgehoben, weil sie den Spruch des Bescheides hinsichtlich Alleinverdienerabsetzbetrag als nicht richtig erkannt hat. Diesbezüglich bestand bei der Abgabenbehörde Gewißheit über die Unrichtigkeit des Bescheides. Dass der Erstbescheid, der Gegenstand der Aufhebung war, tatsächlich unrichtig war, kann den Ausführungen unten zur Einkommensteuer 2008 im Einzelnen entnommen werden.

Wie der Bf allerdings zu Recht rügt, leidet dieser Bescheid insofern an einem Mangel, als er mit einer Begründung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens versehen wurde, obwohl keine Wiederaufnahme verfügt worden war. Wie dem Spruch des Bescheides und dem Beginn der Begründung des Bescheides zweifelsfrei entnommen werden kann, erfolgte eine Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO. Erst in der Erläuterung, worin die Abgabenbehörde die Unrichtigkeit des aufgehobenen Bescheides erblickte, erfolgte die zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens passende, zu einer Aufhebung des Bescheides nicht ganz passende Begründung. Die Begründung des Bescheides weist daher Mängel auf.

Ein Begründungsmangel führt zur Aufhebung des Bescheides durch den Verwaltungsgerichtshof, wenn er entweder die Parteien des Verwaltungsverfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte oder den Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung der angefochtenen Entscheidung auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (*Ritz*, BAO⁵, § 93, Rz 16).

Begründungsmängel im Abgabungsverfahren können im Rechtsmittelverfahren saniert werden. Widersprüche innerhalb der Begründung sowie zwischen Spruch und Begründung führen zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Allerdings hebt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung einen Bescheid, dessen Spruch rechtmäßig ist, nur wegen einer verfehlten Begründung nicht auf (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 93, Rz 16).

Wie den Ausführungen zu § 299 BAO entnommen werden kann, genügt für die Aufhebung eines Bescheides, dass sich der Spruch des aufgehobenen Bescheides als nicht richtig erweist. Insofern war die Behörde zur Aufhebung berechtigt. Der Spruch des Aufhebungsbescheides entspricht der gesetzlichen Anordnung im § 299 BAO und ist somit rechtmäßig. Die Partei war in der Verfolgung ihrer Rechte nicht gehindert. Da die Behörde zur Aufhebung berechtigt war, sie diese Aufhebung mit einem Spruch im Sinne des § 299 BAO verfügt hat, und der Bf in der Verfolgung seiner Rechte trotz der nicht zutreffenden Begründung nicht gehindert war, war die Berufung gegen den Aufhebungsbescheid abzuweisen.

Einkommensteuer 2008:

Alleinverdienerabsetzbetrag:

§ 33 Abs 2 EStG 1988 normiert, dass von der nach § 33 Abs 1 EStG 1988 errechneten Einkommensteuer die Absetzbeträge des § 33 Abs 4 bis 6 EStG 1988 abzuziehen sind.

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich ohne Kind 364 Euro, bei einem Kind 494 Euro und bei zwei Kindern 669 Euro. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind um jeweils 220 Euro jährlich.

Als Alleinverdienende werden unter anderem Steuerpflichtige definiert, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt leben. Voraussetzung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages ist, dass der Ehepartner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs 1 Z 4 lit. a EStG 1988 steuerfreien Einkünfte (das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung) sind in diese Grenzen miteinzubeziehen.

Die Gattin des Bf hat nach der zweifelsfreien Übermittlung der Lohnzettel durch die NÖGKK und ihres Arbeitgebers im Jahr 2008 Wochengeld und nichtselbständige

Einkünfte von insgesamt mehr als 6.000 Euro erhalten. Wie dem ausdrücklichen Wortlaut der gesetzlichen Regelung entnommen werden kann, ist das Wochengeld bei der Überprüfung der Höhe der Einkünfte miteinzubeziehen. Die Einkünfte der Gattin haben damit im Jahr 2008 den Grenzbetrag von 6.000 Euro überschritten, womit die Voraussetzung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht mehr gegeben war.

Die im Bescheid unterbliebene Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages erfolgte somit in Übereinstimmung mit der Rechtslage.

Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung:

Folgende Ausgaben sind gemäß § 18 Abs 1 Z 3 EStG 1988 bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

lit b) Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung. Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden.

lit c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist.

lit d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit b bis c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen.

Begünstigt ist nur die Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen. Es muss neuer Wohnraum geschaffen werden. Der Erwerb einer bereits fertig gestellten Eigentumswohnung (eines Eigenheimes) stellt keine Errichtung dar und ist somit nicht begünstigt (*Doralt/Renner*, EStG¹⁰, § 18 Tz 151).

Die Sanierung muss über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durchgeführt und von einem befugten Unternehmer ausgeführt worden sein. Befugter Unternehmer ist der gewerberechtlich befugte Unternehmer. Materialrechnungen alleine sind nach dem Bericht des Finanz- und Budgetausschusses nicht abzugsfähig. Es gibt keinen Sonderausgabenabzug bei Selbstmontage (*Doralt/Renner*, EStG¹⁰, § 18 Tz 190 bis 191).

Im vorliegenden Fall hat der Bf eine bereits bestehende Wohnung gekauft.

Er tätigte somit keine Aufwendungen zur Schaffung von Wohnraum. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Kauf der Wohnung sind daher von diesem Sonderausgabentatbestand nicht erfasst. Da der Bf die Sanierung der Wohnung in Eigenregie durchführte, wurde von ihm kein befugter Unternehmer beauftragt. Die Sanierungsaufwendungen sind somit vom Sonderausgabentatbestand ebenfalls nicht erfasst. Da die Darlehensmittel nicht für die Schaffung oder Sanierung von begünstigtem Wohnraum verwendet wurden, sind die Rückzahlungen und die Zinsen für dieses

Darlehen nicht begünstigt. Ein Abzug im Rahmen der Veranlagung ist daher nicht möglich.

Zurücknahme des Antrages auf Durchführung der Veranlagung:

Gemäß § 41 Abs 1 Z 5 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind, unter anderem zu veranlagern, wenn der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen.

Bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit wird die Einkommensteuer grundsätzlich durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer). Wurde dabei der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt, obwohl die Voraussetzungen nicht vorlagen, dann ist der Steuerpflichtige von Amts wegen zu veranlagern (Pflichtveranlagung).

Ist eine Pflichtveranlagung durchzuführen, dann erfolgt die Ermittlung und Erhebung der Einkommensteuer im Wege der Veranlagung.

Eine Zurücknahme eines Antrages auf Veranlagung ist nicht möglich, wenn der Tatbestand einer Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs 1 EStG vorliegt, auch dann nicht, wenn der Steuerpflichtige nicht zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert worden ist.

Im vorliegenden Fall wurde für den Bf im Zuge der Einbehaltung der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt, obwohl die Voraussetzungen nicht vorlagen. Durch die ungerechtfertigte Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages ist der Tatbestand des § 41 Abs 1 Z 5 EStG (Pflichtveranlagung) erfüllt, die Einkommensteuer ist daher zwingend in Rahmen der Veranlagung zu erheben.

Da somit der vom Finanzamt erlassene Bescheid auf einem Pflichtveranlagungstatbestand beruht, ist eine Beseitigung desselben im Berufungswege durch Zurücknahme eines Antrages auf Veranlagung nicht möglich.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die ordentliche 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht hinsichtlich der Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO nicht von der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt der in der oben angeführten Kommentarzitation zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie.

Hinsichtlich Alleinverdienerabsetzbetrag, Pflichtveranlagung und Sonderausgabenabzug waren keine Rechtsfragen von besonderer Bedeutung zu klären, weil sich die rechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes bereits aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes ergibt.

Aus diesem Grund war gemäß § 25a Abs 1 VwGG die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gegen das vorliegende Erkenntnis auszusprechen.

Wien, am 9. Juli 2015