

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 3. November 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 1. Oktober 2015 betreffend Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt 01.10.2015 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt: .

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war im Streitzeitraum 2012 und 2013 Prokurist der Firma GmbH und bezog in dieser Funktion Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Seitens des Finanzamtes wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 am 8.4.2013 und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 am 12.2.2014 erlassen. Im Einkommensteuerbescheid für 2012 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 50.408,00 angesetzt und die Einkommensteuer 2012 mit €- 239,- Gutschrift festgesetzt.

Im Einkommensteuerbescheid 2013 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 50.072,00 angesetzt und die Einkommensteuer 2013 mit einer Gutschrift von € -187,- festgesetzt.

Die Einkommensteuerbescheide für 2012 und 2013 erwuchsen in Rechtskraft.

Im Zuge polizeilicher Ermittlungen gegen den Bf. erging im Juli 2015 ein polizeilicher Abschlussbericht 2015 an das Finanzamt.

In der Folge wurde seitens des Finanzamtes eine Prüfung gemäß § 99 FinStrG betreffend den Bf. hinsichtlich seiner Einkünfte in den Jahren 2012 bis 2014 durchgeführt.

Dem Finanzamt wurde durch polizeiliche und eigene Ermittlungen bekannt, dass der Bf. in den Jahren 2012 bis 2014 Eingangsrechnungen der Firma Software gefälscht hat, die Rechnungslegung an die Firma GmbH fingiert hat und die Überweisung von Rechnungsbeträgen an seine eigenen Sparbücher genehmigt hat und die Durchführung der Überweisungen durch eine unwissende Angestellte veranlasst hat.

Der Bf. hat gegenüber dem Finanzamt in einem Protokoll als Beschuldigter angegeben, dass seine im Polizeiprotokoll gemachten Angaben betreffend Fälschung von Lieferantenrechnungen der Firma Software und die Weiterleitung von Geldbeträgen auf sein Sparbuch bzw. die Entnahme von Geldbeträgen aus dem Firmentresor, korrekt seien.

In Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes vom 29.9.2015 wird dargestellt, dass die Überweisung folgender Beträge aufgrund gefälschter Eingangsrechnungen auf das Sparbuch des Bf. durch eine unbeteiligte Angestellte veranlasst worden sei:

2012: € 79.050,-

2013: € 59.421,-

2014: € 41.325,-

Außerdem sei auf das Konto des Bf. im Dezember 2013 ein Betrag von € 9.390,- überwiesen worden.

Ab April 2014 wurden vom Bf. auf sein Konto zu Lasten der Firma GmbH € 6.640,- verbucht.

Im Jahr 2014 wurde vom Bf. aus dem Firmentresor ein Betrag von € 27.300,- entnommen und am 13.1.2014 wurden vom Bf. ein Firmentraktor um € 16.600,- verkauft und der Verkaufserlös vom Bf. übernommen.

Diese lukrierten Beträge wurden seitens der Betriebsprüfung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug qualifiziert.

In Würdigung dieses Sachverhaltes hat das Finanzamt die vom Bf. vereinnahmten Gelder als einkommensteuerpflichtig angesehen und die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 gemäß § 303 BAO verfügt.

Die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 vom 1.10.2015 enthalten zu deren Begründung den Verweis auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, auf die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht und darauf, dass daraus auch

die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen ist. Betreffend die Ausübung von Ermessen wird ausgeführt, dass im vorliegenden Fall das Interesse an der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem Interesse an der Rechtsbeständigkeit überwiege und die steuerlichen Auswirkungen der Wiederaufnahmen als nicht bloß geringfügig anzusehen waren.

Betreffend Einkommensteuer 2012 und Einkommensteuer 2013 wurden ebenfalls am 1.10.2015 neue Sachbescheide erlassen.

Für das Jahr 2012 wurden darin zusätzlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von € 79.050,- angesetzt und die Einkommensteuer für 2012 in Höhe von € 38.627,- festgesetzt.

Für das Jahr 2013 wurden zusätzlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von € 68.811,- angesetzt und die Einkommensteuer für 2013 mit € 33.537,- festgesetzt.

Der Einkommensteuerbescheid 2014 wurde ebenfalls am 1.10.2015 erlassen. Darin wurde neben den lohnsteuerpflichtigen nichtselbständigen Einkünften ein Betrag von € 91.851,- als nichtselbständige Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug angesetzt und die Einkommensteuer 2014 mit € 44.346,- festgesetzt.

Der Bf. erhob Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 datiert vom 1.10.2015.

Zur Begründung führte der Bf. aus, dass die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 nach seiner Ansicht nicht ausreichend begründet seien, da in diesen keine der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Ausführungen betreffend Ausübung des Ermessens enthalten und die Wiederaufnahmegründe nicht angeführt seien. Die Wiederaufnahmebescheide seien daher mangels Möglichkeit der Überprüfung ob Willkür vorliege, rechtswidrig.

Auch die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 seien mit Begründungsmängeln behaftet. Aus diesen lasse sich die Rechtsgrundlage der Vorschriften nicht erkennen.

Die zuständige Referentin des Finanzamtes sei bei der Hauptverhandlung betreffend den Bf. am 8.9.2015 vor dem Landesgericht anwesend gewesen und daher in Kenntnis davon, dass der Bf. bereits vor der Hauptverhandlung vom 8.9.2015 an die Firma GmbH eine Zahlung von € 40.000,- an Schadenswiedergutmachung gezahlt habe, dies sei im Verfahren nicht berücksichtigt worden.

Am 29.9.2019 sei vom Bf. außerdem eine Vereinbarung betreffend Ratenzahlung an die Firma GmbH zur Schadensgutmachung vorgelegt worden und dem Bf. mitgeteilt worden, dass der Sachverhalt einer neuerlichen Prüfung durch die Fachabteilung unterzogen werde.

Die Einkommensteuerbescheide seien jedoch mangels Berücksichtigung der Vereinbarung aufgrund einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung erlassen worden.

Das Finanzamt erließ am 7.4.2016 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung betreffend die am 1.10.2015 erlassenen Bescheide hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommenssteuer für die Jahre 2012 und 2013 und führte zu deren Begründung aus, dass das Finanzamt im Juli 2015 durch den polizeilichen Abschlußbericht über den Verdacht des schweren Betruges und der Veruntreuung des Bf. gegenüber seinem Arbeitgeber Kenntnis erlangt habe.

Im Zuge einer Prüfung der Einkünfte des Bf. für die Jahre 2012 bis 2014 gemäß § 99 FinStrG seien dem Finanzamt die durch den Bf. gefälschten Eingangsrechnungen bekannt geworden, deren vereinnahmte Beträge der Bf. nicht versteuert habe. Dem Finanzamt seien daher der neu hervorgekommene Sachverhalt, sowie die neu hervorgekommenen diesen (den Bf.) betreffenden Beweismittel bekannt geworden.

Das Finanzamt habe in den Wiederaufnahmebescheiden auf die zusätzliche Begründung und die Niederschrift im Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Diesen Unterlagen seien alle Änderungen zu entnehmen, welche zur Wiederaufnahme des Verfahrens geführt haben. Der Zeitpunkt des Hervorkommens der neuen Tatsachen und Beweismittel mit Juli 2015 ergäbe sich ebenfalls aus dem Betriebsprüfungsbericht.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2012 und 2013 zu Recht erfolgt, weil auch dem Betriebsprüfungsbericht zu entnehmen sei, dass die steuerlichen Auswirkungen, deren Grundlagen in Tz 1 und Berechnung im Betriebsprüfungsbericht Tz 2 rechnerisch dargestellt seien, keinesfalls als gering zu bezeichnen seien.

Der Bf. stellte den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, verwies auf sein bisheriges Vorbringen, dass der Begründungspflicht hinsichtlich der Ermessensentscheidung betreffend die Wiederaufnahme nicht ausreichend nachgekommen worden sei.

Die vom Bf. an seinen Arbeitgeber geleistete Entschädigungszahlung zur Schadenswiedergutmachung wurde im Jahr 2015 geleistet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die vom Finanzamt durchgeführte Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 des Bf. zu Recht erfolgt ist.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Der Bf. bezog in den Jahren 2012 bis 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Prokurist der GmbH.

Betreffend den Bf. wurden vom Finanzamt am 8.4.2013 der Einkommensteuerbescheid 2012 und am 12.2.2014 der Einkommensteuerbescheid 2013 erlassen. Beide Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Im Juli 2015 wurde dem Finanzamt aufgrund eines polizeilichen Berichtes bekannt, dass der Bf. in den Jahren 2012 bis 2014 Eingangsrechnungen einer Datenverarbeitungs GmbH gefälscht hat, die Rechnungslegung an die Firma, für die er als Prokurist tätig war, fingiert hat und die Überweisung von Rechnungsbeträgen an seine eigenen Sparbücher genehmigt hat, Geld aus dem Firmentresor entnommen hat und Erlöse aus einem Traktorverkauf selbst eingenommen hat.

Aufgrund des Berichtes wurde im Jahr 2015 eine Betriebsprüfung gem. § 99 FinStrG beim Bf. durchgeführt.

Im Zuge seiner Einvernahme während der Betriebsprüfung hat der Bf. die Richtigkeit der im Polizeibericht angeführten Tatsachen bestätigt.

Laut Bericht über die Betriebsprüfung wurde in Tz 1 der für die Jahre 2012 bis 2014 ermittelte Sachverhalt dargestellt und in Tz 2 die Berechnung der aufgrund der festgestellten Malversationen geänderten Besteuerungsgrundlagen betreffend die Einkommensteuer 2012 bis 2014 wie folgt dargestellt:

Die Überweisung folgender Beträge aufgrund gefälschter Eingangsrechnungen auf das Sparbuch des Bf. wurde durch eine unbeteiligte Angestellte veranlasst.

2012: € 79.050,-

2013: € 59.421,-

2014: € 41.325,-

Außerdem ist auf das Konto des Bf. im Dezember 2013 ein Betrag von € 9.390,- überwiesen worden.

Ab April 2014 wurden vom Bf. auf sein Konto zu Lasten der Firma GmbH € 6.640,- verbucht.

Im Jahr 2014 wurde vom Bf. aus dem Firmentresor ein Betrag von € 27.300,- entnommen und am 13.1.2014 wurden vom Bf. ein Firmentraktor um € 16.600,- verkauft und der Verkaufserlös vom Bf. übernommen.

Diese lukrierten Beträge wurden seitens der Betriebsprüfung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug qualifiziert und in der Berechnung der neuen Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 aufgenommen.

Die Niederschrift und der Betriebsprüfungsbericht datieren vom 29.9.2015 und wurden vom Bf. unterschrieben.

Die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 wurden gemäß § 303 Abs. 1 BAO vom Finanzamt wiederaufgenommen.

In den Bescheiden vom 1.10.2015 wurde zur Begründung ausgeführt, dass die Wiederaufnahme der Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 erfolgt ist aufgrund der Feststellungen der Abgabenbehördlichen Prüfung, welche der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Betreffend die Ausübung des Ermessens wird in den Bescheiden vom 1.10.2015 ausgeführt, dass die Wiederaufnahme unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen insoweit verfügt wurde, als im vorliegenden Fall das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interessen auf Rechtsbeständigkeit überwiege und die steuerlichen Auswirkungen auch nicht als geringfügig angesehen werden können.

Auch in den Einkommensteuerbescheiden 2012 bis 2014 vom 1.10.2015 ist zur Begründung ausgeführt, dass diese Veranlagungen unter Zugrundelegung der Feststellungen der Abgabenbehördliche Prüfung, der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Betriebsprüfungsbericht erfolgt sind.

Der Bf. erhob Beschwerde gegen die Bescheide vom 1.10.2015 und bekämpfte die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013, weil nach seiner Meinung die Bescheide des Finanzamtes nicht ausreichend begründet wurden.

Die Beschwerde enthält keine Ausführungen betreffend unrichtige Feststellung der Tatsachen oder unrichtige Berechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014 durch das Finanzamt.

Die Schadenswiedergutmachungszahlung seitens des Bf. an seinen ehemaligen Arbeitgeber wurden im Jahr 2015 geleistet.

Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn gem. lit. b. 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es für die Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens darauf an, ob die Abgabenbehörde die Wiederaufnahme des Verfahrens ausreichend begründet hat, indem sie jene (als Wiederaufnahmegründe tauglichen) Umstände, die als Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind (und die Abgabenbehörde im wiederaufgenommenen Verfahren zu einem anderslautenden Bescheid veranlasst haben), dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben hat (vgl. dazu die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum bis 31.12.2013 geltenden Rechtsmittelverfahren, insbes VwGH 02.02.2000, 97/13/0199; vgl. auch VwGH 14.05.1991, 90/14/0262; VwGH 02.03.1993, 91/14/0003; VwGH 12.04.1994, 90/14/0044; VwGH 21.06.1994, 91/14/0165; VwGH 21.07.1998, 93/14/0187; VwGH 20.07.1999, 97/13/0131; VwGH 30.11.1999, 94/14/0124; VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014; VwGH 26.04.2007, 2002/14/0075; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114; VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 303 Abs. 1 BAO (VwGH 22.11.2012, 2012/5/0172; 28.2.2012, 2008/15/0005) ist zu entnehmen, dass es nicht rechtswidrig und zulässig ist, wenn das Finanzamt in der Begründung eines Bescheides auf die der Partei zugegangenen Schriftstücke Bezug nimmt.

Der Bf. bestreitet nicht, dass er die Niederschrift über die Schlussbesprechung und den Betriebsprüfungsbericht vom 29.9.2015 erhalten hat.

In Anwendung dieser zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auf den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass der Verweis in den Wiederaufnahmebescheiden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 vom 1.10.2015 zulässig, nicht rechtswidrig ist und im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen der amtswegigen Wiederaufnahme vom Finanzamt - entgegen den Ausführungen in der Beschwerde - erfüllt wurden.

Durch den Hinweis in den Begründungen der Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2012 und 2013 auf die abgabenbehördliche Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift und den Betriebsprüfungsbericht sind eindeutig jene Wiederaufnahmegründe bzw. Prüfungsfeststellungen, die den Tatsachenkomplex bilden, der

nach Ansicht des Finanzamtes im Zuge der Prüfung neu hervorgekommen ist, erkennbar (VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030).

Aus dem im Betriebsprüfungsbericht gegebenen Hinweis auf einzelne Textziffern darf das Bundesfinanzgericht als Rechtsmittelbehörde im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 folgern, dass das Finanzamt die Wiederaufnahme auf den Neuerungsstatbestand gestützt hat und die in den einzelnen Textziffern getroffenen Prüfungsfeststellungen jenen Tatsachenkomplex bilden, der nach Ansicht des Finanzamtes im Zuge der Prüfung neu hervorgekommen ist (VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Schließlich bemängelt der Bf., dass die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Ermessensübung keine konkretisierten Ausführungen enthielten, sondern einen bloß "formelhaften" Verweis auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit, womit der ordnungsgemäßen Begründungspflicht hinsichtlich des Ermessens nicht Rechnung getragen worden sei .

Die Durchführung der Wiederaufnahme des Verfahrens liegt im Ermessen der Behörde. Wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei sind der Sinn des Gesetzes (Art 130 Abs. 2 B-VG idF BGBl Nr. 51/2012, nunmehr Art. 133 Abs. 3) und § 20 BAO als Ermessensrichtlinien zu berücksichtigen (vgl. zB VwGH 24.04.2014, 2010/15/0159).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren in Abgabensachen ist die Ermessensentscheidung durch das Bundesfinanzgericht zu treffen (vgl. Art 130 Abs. 3 B-VG).

Im Beschwerdefall geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Wiederaufnahme der Abgabenverfahren aus den von der Abgabenbehörde herangezogenen Umständen zur Erhebung der betroffenen Einkommensteuer in der gesetzlichen (und nicht geringfügigen) Höhe in Erfüllung des gesetzlichen Auftrages zur Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen (§ 114 BAO) zweckmäßig war. Unbilligkeitsgründe sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurden auch vom Bf. nicht behauptet.

Aus den dargestellten Gründen war die Beschwerde des Bf. spruchgemäß abzuweisen.

Betreffend die vom Bf. beantragte Berücksichtigung von Schadenswiedergutmachungszahlungen wird darauf verwiesen, dass diese Zahlungen im Jahr 2015 erfolgt sind und nicht bei den im gegenständlichen Fall strittigen Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 2012 bis 2014 berücksichtigt werden können, sondern nur bei der Veranlagung des Jahres 2015 als Werbungskosten in Betracht kommen.

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 zu lösende Rechtsfrage wurde gemäß der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst. Die Revision war nicht zuzulassen.

Wien, am 1. Juni 2021