

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. März 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. Februar 2023 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 (Arbeitnehmerveranlagung), zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) machte in ihrer Erklärung zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2017 (elektronisch eingelangt beim Finanzamt am 05.03.2018) den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend. Im Einkommensteuerbescheid 2017 vom 05. März 2018 hat das Finanzamt den Alleinverdienerabsetzbetrag erklärungsgemäß zuerkannt.

2.1. Am 22. Februar 2023 erließ das Finanzamt den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017. Gleichzeitig mit dem Wiederaufnahmebescheid vom 22. Februar 2023 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 22. Februar 2023, mit dem der geltend gemachte Alleinverdienerabsetzbetrag nunmehr aberkannt wurde.

2.2. Im Wiederaufnahmebescheid vom 22. Februar 2023 hat das Finanzamt folgende Begründung angeführt:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind 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 wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen sind auch nicht bloß geringfügig.“

Der im Zuge der Wiederaufnahme neu ergangene Einkommensteuerbescheid 2017 vom 22. Februar 2023 enthält folgende Begründung:

„Begründung:

Den Alleinverdienerabsetzbetrag haben wir nicht berücksichtigt.

Der Grund: Die steuerpflichtigen Einkünfte und ein allfälliges Wochengeld Ihrer Partnerin bzw. Ihres Partners sind höher als 6.000 Euro.“

3. Gegen den Bescheid vom 22.Februar.2023 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 wurde von der Bf. fristgerecht mit Schreiben vom 15.3.2023 Beschwerde erhoben. Beschwerdebegründend wurde darin vorgebracht:

„Zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung Einkommensteuer 2017 (5.3.2018) waren alle Grundlagen (Tatsachen) für die Bescheiderstellung bekannt. Neue Tatsachen und Beweismittel sind nicht hervorgekommen. Die Verjährung gem. § 207 BAO ist eingetreten.“ Beantragt wurde, „die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. Bescheid vom 22. Februar 2023 rückgängig zu machen und in Folge den Einkommensteuerbescheid 2017 auf den alten Stand (5.3.2018) zu berichtigen.“

4. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 06. Juli 2023 hat das Finanzamt die Beschwerde vom 15.3.2023 gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 22. Februar 2023 als unbegründet abgewiesen (hinsichtlich der Begründung wird auf die Beschwerdeverentscheidung vom 06. Juli 2023 verwiesen).

5. Dagegen brachte die Bf. über FinanzOnline am 11.07.2023 einen Vorlageantrag ein. Im Vorlageantrag wurde auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 15.3.2023 verwiesen und ergänzend vorgebracht: „In der Beschwerdeverentscheidung gem. § 262 BAO werden Einkünfte der Ehegattin zu Grunde gelegt. Richtig ist, dass die Einkünfte meines Gatten A. heran zu ziehen sind. Um den Sachverhalt in meiner Beschwerde vom 15.3.2023 zu dokumentieren, übersende ich Ihnen in der Beilage die Gesamtübersicht der Einkünfte 2017 (Abfrage 5.3.2018) meines Gatten. Daraus ist zu ersehen, dass zum Zeitpunkt 5.3.2018 alle Grundlagen der Einkünfte vollständig bekannt waren. Nach Ergehen des maßgeblichen Bescheides sind keine Änderungen hervorgekommen. In der Verjährungsfrist gem. § 207 BAO (31.12.2022) wurden keine erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommen. Eine Verlängerung der

Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr kann daher nicht geltend gemacht werden.“

6. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 11.07.2023 wurde dem Bundesfinanzgericht am 20.11.2023 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 20.11.2023). Im Vorlagebericht beantragt das Finanzamt unter Hinweis auf die Beschwerdeverentscheidung vom 06. Juli 2023 die Abweisung der Beschwerde, da der Wiederaufnahmebescheid innerhalb der Verjährungsfrist ergangen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Die Bf. erzielte im Jahr 2017 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2017 (elektronisch eingelangt beim Finanzamt am 05.03.2018) machte die Bf. den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend und erklärte, dass die von ihrem Ehegatten erzielten Einkünfte weniger als 6.000 Euro betragen. Die tatsächlich vom Ehegatten im Jahr 2017 erzielten Einkünfte sind höher als 6.000 Euro. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde auf Grund der von der Bf. eingereichten Abgabenerklärung berücksichtigt, wobei eine Überprüfung der Höhe der vom Ehegatten der Bf. im Jahr 2017 erzielten Einkünfte im Rahme der Ausfertigung des an die Bf. ergangenen Einkommensteuerbescheids 2017 vom 05. März 2018 nicht erfolgte. Im Übrigen liegt der gegenständlichen Entscheidung der eingangs unter Pkt. I. dargestellte Verfahrensgang als erwiesener Sachverhalt zugrunde.

Dieser Sachverhalt ergibt sich auf Grundlage der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage und der ergänzenden Einsichtnahme in die elektronische Datenbank der Finanzverwaltung.

Strittig ist, ob der angefochtene Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 vom 22. Februar 2023 vom Finanzamt zu Recht oder zu Unrecht erlassen wurde.

2. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

Nach § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung. Die Verjährungsfrist für die Festsetzung einer Abgabe beträgt nach § 207 Abs. 2 BAO bei näher genannten Abgaben - eine solche liegt hier nicht vor - drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO).

§ 209 Abs. 1 BAO lautet:

„§ 209. (1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.“

Die Verjährung beginnt grundsätzlich mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO).-

Der Abgabenspruch entsteht bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenspruch nach Z 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht.

Der Abgabenspruch für die streitgegenständliche Einkommensteuer 2017 entsteht somit - für die zu veranlagende Abgabe - mit Ablauf des Kalenderjahres 2017, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Daraus folgt, dass die Verjährung für die zu veranlagende Einkommensteuer 2017 nach § 207 BAO grundsätzlich mit Ablauf des Jahres 2022 eintritt.

§ 209 Abs. 1 erster Satz BAO ordnet an, dass sich, wenn innerhalb der Verjährungsfrist des § 207 BAO nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen werden, die Verjährungsfrist um ein Jahr verlängert.

Soweit die Bf. im Vorlageantrag vorbringt, „in der Verjährungsfrist gem. § 207 BAO (31.12.2022) wurden keine erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches von der Abgabenbehörde unternommen“ und eine „Verlängerung der Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr kann daher nicht geltend gemacht werden“, wird diese Ansicht der Bf. seitens des Bundesfinanzgerichts nicht geteilt.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall der Veranlagungsbescheid betreffend das Einkommen 2017 der Bf. im Jahr 2018 ergangen (Einkommensteuerbescheid 2017 vom 05. März 2018). Dieser hat als Amtshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO dazu geführt, dass die Verjährung nicht vor dem 31. Dezember 2023 abgelaufen ist (vgl. zB VwGH 25.11.2010, 2009/15/0157; vgl. auch *Ellinger/Sutter/Urtz*, § 209 BAO, Anm 1).

Daraus folgt, dass der angefochtene Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 vom 22. Februar 2023 innerhalb der noch nicht abgelaufenen Verjährungsfrist ergangen ist und somit in Bezug der beschwerdegegenständlichen Verjährungseinrede nicht zu beanstanden ist.

§ 303 Abs. 1 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.

Nach § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 in der für den vorliegenden Fall anzuwendenden Fassung steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro. Voraussetzung ist u.a., dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 118/2015).

Der von der Bf. beantragte Alleinverdienerabsetzbetrag wurde im Einkommensteuerbescheid 2017 vom 05. März 2018 zunächst erklärungskgemäß zuerkannt. Sachverhaltsmäßig steht nun fest, dass die tatsächlich vom Ehegatten der Bf. im Jahr 2017 erzielten Einkünfte höher als 6.000 Euro sind. In einkommensteuerlicher Hinsicht sind somit die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages an die Bf. nicht erfüllt.

Gegen die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens wird von der Bf. vorgebracht, zum Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheid 2017 (5.3.2018) seien alle Grundlagen (Tatsachen) für die Bescheiderstellung bekannt gewesen. Neue Tatsachen und Beweismittel seien nicht hervorgekommen. Im Vorlagebericht vom 20.11.2023 hat das Finanzamt zum Sachverhalt angegeben: „Für das Kalenderjahr 2017 ist ohne weitere Überprüfung am 5.3.2018 ein Einkommensteuerbescheid ergangen. Am 17.11.2022 wurde anlässlich einer periodisch wiederkehrenden Prüfung durch die EDV der Fall zur Nachbescheidkontrolle, auf Grund der Tatsache, dass das Partnereinkommen für den Alleinverdienerabsetzbetrag überschritten wurde, ausgewählt. Am 22.2.2023 erfolgte eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO und der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde nicht berücksichtigt.“

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichts darauf hinzuweisen, dass die Bf. in der dem Finanzamt übermittelten Erklärung zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 den Alleinverdienerabsetzbetrag beanspruchte und dazu erklärte, dass die von ihrem Ehegatten erzielten Einkünfte weniger als 6.000 Euro betragen.

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 gelangen hätte können (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 7. Aufl., § 303 Rz 24, unter Hinweis auf VwGH-Judikatur). Allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 7. Aufl., § 303 Rz 33, unter Hinweis auf VwGH-Judikatur). Die erklärungskonforme Veranlagung ohne weitere Erhebung des Sachverhalts steht der amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegen (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, § 303 BAO, unter Entscheidungen, E 229. uHa VwGH 27.04.2000, 97/15/0207, ÖStZB 2000, 530).

Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde auf Grund der von der Bf. eingereichten Abgabenerklärung berücksichtigt, wobei bei der Ausfertigung des an die Bf. ergangenen Einkommensteuerbescheids 2017 vom 05. März 2018 eine Überprüfung der Höhe der vom Ehegatten der Bf. tatsächlich erzielten Einkünfte vom Finanzamt nicht vorgenommen wurde. Das Finanzamt wurde erst durch eine nach Ergehen des maßgeblichen Einkommensteuerbescheides vorgenommene EDV-mäßige Kontrolle auf die Einkünfte des Ehegatten der Bf. aufmerksam gemacht und dadurch veranlasst, entsprechende Überprüfungen vorzunehmen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist davon auszugehen, dass Tatsachen und Beweismittel der Abgabenbehörde nicht schon deshalb im abgeschlossenen Verfahren bekannt waren, weil sie der „Gesamtorganisation der Abgabenbehörden“ zur Kenntnis gelangt waren; das Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, § 303 BAO, unter Hinweis auf zahlreiche Judikatur, unter Entscheidungen, E 221.).

Entgegen der Auffassung der Bf. ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel im Sinn des § 303 Abs. 1 BAO nicht aus der Sicht der Behörde als Gesamtorganisation, sondern aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Tatsachen und Beweismittel kommen im Sinn des § 303 Abs. 1 BAO neu hervor, wenn sie der für die zur Abwicklung eines bestimmten Verfahrens berufenen Organisationseinheit der Behörde noch nicht bekannt gewesen sind (vgl. zB VwGH 18.09.2003, 99/15/0262, mit zahlreichen Hinweisen).

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Tatsache, dass der Ehegatte der Bf. (entgegen ihren Angaben in der beim Finanzamt eingereichten Abgabenerklärung) über Einkünfte in Höhe von über 6.000 Euro verfügte, erst nach Ergehen des maßgeblichen

Einkommensteuerbescheids 2017 vom 05. März 2018 neu hervorgekommen ist, sodass die Voraussetzungen für eine amtswegige Wiederaufnahme dieses Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO gegeben waren.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

3. Zulässigkeit der 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 Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. Dezember 2023