



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 1. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 30. August 2007 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO hinsichtlich der Haftungs- und Abgabenbescheide vom 4.7.2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 4.7.2006 wurden Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von insgesamt € 9.527,10 für die Jahre 2003, 2004 und 2005 nachgefordert. Der Prüfer vertrat zusammengefasst die Ansicht, dass es sich bei den an die Tochter der Berufungswerberin ausbezahlten steuerfreien Bezügen nicht um Aufwendungen für Dienstreisen gem. § 26 Z 4 EStG sondern um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte handeln würde, weil der Ort der ständigen Dienstverrichtung und somit Mittelpunkt der Tätigkeit von Frau A nicht der Betriebsstandort in B, sondern das angemietete Büro in C sei. Die Bescheide wurden rechtskräftig.

Mit Schreiben vom 5.5.2007 wurde ein Antrag auf Wiederaufnahme, bezogen auf die Haftungs- und Abgabenbescheide vom 4.7.2006, gestellt. Die Beurteilung der Rechtzeitigkeit verifiziere sich daraus, dass ein Herr D erst vor einem Monat in den gesamten Sachverhalt involviert worden sei, der wiederum die Berufungswerberin erst danach über einen

Wiederaufnahmegrund in Kenntnis setzten hätte können, und der Kontaktaufnahme mit einem Mitarbeiter des Finanzamtes. Als Begründung wird zusammengefasst ausgeführt:

Im Rahmen einer BGKK-Beitragsprüfung gem. § 42 ASVG für den Zeitraum 07/00-12/00 seien die beitragsfreie Bezüge gewährt worden. Die Gewährung der beitragsfreien Bezüge manifestiere sich auf Gesetze und Verordnungen sowie § 30 ASVG, der durch die örtliche Zuständigkeit für die Überweisungen der Krankenkassenbeiträge den Beschäftigungsort, Betriebsstandort und Betriebsstätte (in dieser Causa B) definieren würde.

Als Ergebnis der vom Finanzamt gem. § 144 BAO durchgeführten Nachschau am 26.6.2001 sei das Finanzamt Oberwart zuständig, womit B als der Beschäftigungsort, Betriebsstandort und Betriebsstätte wiederum amtswegig bestätigt worden sei. Die befristete Baustellenüberwachung mit einem Materiallager beziehe sich nur auf die Konzentration der Baustellenaufträge für die effiziente Materialzustellung und sei daher absolut keine Arbeitsstätte. Die Dienstreisen seien wiederum bestätigt und anerkannt worden. Dies habe auch der § 26 EStG in der Rechtsprechung nicht verändert.

Die Buch- und Betriebsprüfung vom 5.6.2003 hätte betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme zum Teilergebnis geführt, dass die Miete mit Betriebskosten des Objektes Cc für die Bauaufsicht mit Materiallager nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden sei und die Vorsteuer sei wieder hinzugerechnet worden. Es hätten keine Hinzurechnungen betreffend nicht anerkannter steuerfreier Bezüge aus der Betriebsprüfung resultiert, obwohl zu diesem Zeitpunkt die LStR 2002 schon rechtskräftig gewesen seien. Das ergebe wiederum die Anerkennung der steuerfreien Bezüge.

Bei der Lohnsteuerprüfung des Finanzamtes Oberwart hätte es als Ergebnis keine Beanstandungen und keine Differenzen gegeben und die steuerfreien Bezüge seien richtigerweise anerkannt worden.

Auch bei der Sozialversicherungsprüfung der BGKK vom 20.11.2003 seien die steuerfreien Bezüge nicht beanstandet, sondern vielmehr anerkannt worden.

Die Lohnsteuer-, Sozialversicherungs- und Kommunalsteuerprüfung der BGKK vom 3.4.2006 habe mit lapidarer Begründung ergeben, dass gemäß § 26 EStG die steuerfreien Bezüge keine seien und eine Nachverrechnung erfolgen würde. Der Prüfer habe sich weder mit dem effektiven Sachverhalt noch mit den vorangegangenen Prüfungen derselben Behörde und deren Ergebnisse auseinandergesetzt. Die lapidare Begründung für die hohe Nachverrechnung, es handle sich nicht um eine Dienstreise gem. § 26 EStG und einen oberflächlichen nicht der Tatsache entsprechenden Vermerk dazu, könne nicht rechtens sein.

Der Vermerk des Prüfers, Ort der ständigen Dienstverrichtung und somit Mittelpunkt der Tätigkeit von Frau A sei nicht der Betriebsstandort in B, sondern das angemietete Büro in C, sodass es sich bei den Fahrten um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte handeln würde, sei absolut unrichtig.

Richtig sei vielmehr, dass Frau A

- vom Dienstort, Betriebsstätte, Beschäftigungsort und Firmensitz in B generell von der Geschäftsleitung beauftragt werde und worden sei, eine Dienstreise zur Durchführung von Dienstverrichtungen anzutreten und den Dienstort zu verlassen (§ 26 Z 4 EStG).
- die befohlenen Dienstreisen von der Geschäftsleitung, die nachweislich keiner Regelmäßigkeit bezogen auf den Zielort, Mittelpunkt der Tätigkeit nach auf einen Einsatzort unterlegen gewesen wären, angetreten sei. (1. Tatbestand einer Dienstreise im Sinne der Legaldefinition nach § 26 Z 4 EStG, nachzulesen in LStR 2002 und VwGH-Entscheidungen, die mit deren Anführung diesen Antrag sprengen würden).
- Niemals die ständige Dienstverrichtung in C ausgeübt hätte, da die Dienstanweisungen der Geschäftsleitung genau definiert auf die nicht wiederkehrenden Baustellenaufträge vor Ort für die Dienstreise ausgerichtet seien. Dazu komme, dass eine Dienstreise von B nach dem Land E (140km) der Arbeitsort (Baustelle, Ämter sowie Stadterneuerungsfond usw.) pro Bezirk einen neuen Arbeitsort darstellen würde (2. Tatbestand einer Dienstreise im Sinne der Legaldefinition nach § 26 EStG ebenfalls nachzulesen in den LStR 2002).

Mit Bescheid vom 30.8.2007 wies das Finanzamt den Antrag der Berufungswerberin unter Hinweis auf die Bestimmung des § 303 Abs. 1 BAO mit der Begründung ab, dass Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende Umstände, also Sachverhaltselemente seien, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätten. Keine Wiederaufnahmegründe (keine Tatsachen) seien hingegen neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch vorhergehende Fehlbeurteilungen oder Unkenntnis der Rechtslage gewonnen worden seien.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, dass der neue Tatbestand erst mit dem Antrag auf Wiederaufnahme der Haftungs- und Abgabenbescheide relevant geworden sei. Es liege ein neuer Tatbestand vor und keine strittige Rechtsfrage. Die Einstellung des Finanzstrafverfahrens sei Beweismittel genug.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wird ergänzend ausgeführt, dass die Einwendungen eine Auflistung von Verfahrenshergängen und Rechtsfolgen aus diversen behördlichen Vorprüfungen darstellen würden, aber keinen neuen Sachverhalt, welcher nicht schon im betreffenden Lohnsteuerprüfungsverfahren bekannt gewesen sei und

der rechtlichen Beurteilung unterlegen sei. Neue Tatsachen im Sinne des Gesetzes würden daher nicht vorliegen. Weiters seien die Argumente von der Berufungswerberin im abgeschlossenen Lohnsteuerprüfungsverfahren nicht geltend gemacht worden. Im vorliegenden Fall habe die Berufungswerberin die zumutbare Sorgfalt im Verkehr mit der Behörde außer Acht gelassen. Der Berufungswerberin wäre es durchaus zumutbar gewesen den Sachverhalt bereits im Zuge der Lohnsteuerprüfungsverfahrens darzulegen. Derartige Einwendungen seien allerdings nicht getätigt worden. Es sei seitens der Dienstnehmerin der Ort der ständigen Dienstverrichtung in Wien bestätigt worden und auf den Reisekostenabrechnungen weder Zielort noch Zweck der Reise angeführt worden. Es seien weder Baustellenfahrten noch Weiterbildung eingewendet worden. Durch diese Verabsäumung liege auch eine Verletzung der Offenlegungs- und Beweispflicht und daher grobes Verschulden im Sinne des Gesetzes vor.

Dagegen erhob die Berufungswerberin den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und unter anderem nach lit b leg. cit. Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nach Abs 2 leg. cit. ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. Erkenntnisse vom 30. Mai 1994, Zl. 93/16/0096, und vom 23. April 1998, Zl. 95/15/0108) sind Tatsachen iS des § 303 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. Die Wiederaufnahme eines Verfahrens auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber

entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Vom Verwaltungsgerichtshof wurde in diesem Zusammenhang jedoch erkannt, dass die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen lassen (vgl. Erkenntnis vom 17. September 1990, Zl. 90/15/0118). Entscheidend ist dabei der Wissensstand des Finanzamtes im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides, mit dem das unter Umständen wieder aufzunehmende Verfahren abgeschlossen wurde (VwGH vom 3.7.1996, 93/13/0171).

Bei den von der Berufungswerberin vorgebrachten Gründen handelt es sich nach Ansicht des UFS jedoch nicht um neue Sachverhalte oder Beweismittel, die ohne grobes Verschulden der Berufungswerberin nicht geltend gemacht hätten werden können. Das Vorbringen der Berufungswerberin beinhaltet keine Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften, die vor der Lohnsteuerprüfung des Finanzamtes im Jahr 2006 nicht schon bekannt gewesen wären. Auch hat die Berufungswerberin nichts angegeben, was sie gehindert hätte, die vorgebrachten Gründe bereits im Prüfungs- bzw. im Berufungsverfahren geltend zu machen.

Auf Grund des Umstandes, dass alle von der Berufungswerberin aufgezählten Prüfungen (BGKK-Beitragsprüfung für den Zeitraum 07/00-12/00, Nachschau des Finanzamtes am 26.6.2001, Buch- und Betriebsprüfung durch das Finanzamt Oberwart am 5.5.2003, Lohnsteuerprüfung des Finanzamtes und einer Sozialversicherungsprüfung am 20.11.2003) Jahre vor der für die in Rede stehenden Haftungs- und Abgabenbescheide ursächlichen Lohnsteuerprüfung am 4.7.2006 stattgefunden haben und somit die Ergebnisse dieser Prüfungen der Berufungswerberin schon zum Zeitpunkt der Lohnsteuerprüfung am 4.7.2006 hinreichend bekannt waren, hätte die Berufungswerberin die gegenständlich vorgetragenen Einwendungen bereits im Zuge der Lohnsteuerprüfung an den Prüfer herantragen oder spätestens im Wege einer Berufung gegen die in Rede stehenden Haftungs- und Abgabenbescheide einwenden können. Die Berufungswerberin irrt in der Annahme, dass die Rechtzeitigkeit des Antrages auf Wiederaufnahme dadurch gegeben ist, dass ein Herr F, dem im Übrigen ohne in die Liste der steuerlich Vertretungsberechtigten eingetragen zu sein keine Vertretungsvollmacht zukommt, erst einen Monat vor Einbringung des Antrages in den gesamten Sachverhalt involviert worden wäre. Es wäre an der Berufungswerberin gelegen, gegen die in Rede stehenden Haftungs- und Abgabenbescheide innerhalb der Rechtsmittelfrist von 4 Wochen ab Zustellung geeignete Einwendungen zu erheben.

Wenn in der Berufung gegen den angefochtenen Bescheid darauf hingewiesen wird, dass die Einstellung des Finanzstrafverfahrens durch das Finanzamt Beweismittel genug dafür sei, dass

der neue Tatbestand erst mit dem Antrag auf Wiederaufnahme der Haftungs- und Abgabenbescheide vom 4.7.2006 relevant geworden sei und damit angedeutet wird, dass gemäß § 303 Abs. 1 lit c BAO der angefochtene Bescheid von Vorfragen abhängig gewesen sei und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden worden sei, ist dem entgegen zu halten, dass die Einstellung des Finanzstrafverfahrens nichts mit der durch den Prüfer gelösten Frage bezüglich der steuerfrei ausbezahlten Fahrtgelder an die Tochter der Berufungswerberin zu tun hat.

Im Übrigen kann sich die Berufungswerberin dadurch, dass die ausbezahlten Fahrtkosten durch das Finanzamt vorerst steuerfrei behandelt, später aber der Steuerpflicht unterzogen wurden, nicht beschwert erachten, da sie einerseits über einige Jahre in den Genuss einer verminderten Abgabenleistung gekommen ist und andererseits der Umstand, dass eine abgabenrechtliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, die Behörde nicht hindert, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (VwGH 19.11.1998, 98/15/0150; 20.12.2000, 98/13/0236; 28.5.2002, 99/14/0021; 21.10.2004, 2000/13/0179, 0180).

Nachdem der UFS die Ansicht des Finanzamtes unter Hinweis auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 20.11.2007 bezüglich der Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme teilt, erübrigt es sich auf die weiteren vorgebrachten Argumente hinsichtlich der nach Ansicht der Berufungswerberin absolut unrichtigen Feststellungen im Zuge der in Rede stehenden Lohnsteuerprüfung einzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 19. Jänner 2011