

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf., AdresseBf gegen die Bescheide des FA vom 04.06.2013, betreffend Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011 und Anspruchszinsen (§ 205 BAO) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte aus seiner beruflichen Tätigkeit als Richter Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit. Nach dem Tode seiner Gattin erhielt der Bf. ab dem 1. November 2009 überdies einen Witwerversorgungsbezug von der BVA Pensionsservice, mit 1. Oktober 2010 erfolgte seine Versetzung in den Ruhestand.

1. Arbeitnehmerveranlagung

1.1. Streitjahr 2010:

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 erfolgte die Zusammenrechnung folgender steuerpflichtiger Bezüge:

Bezugsauszahlende Stelle	Bezugszeitraum	Bruttobezüge in Euro (KZ 210 lt LZ)	Steuerpflichtige Bezüge in Euro (KZ 245 lt. LZ)
Bundesdienst/Gericht	01.01 – 30.9.2010	75.055,34	53.338,68
Bundesdienst/BVA Pensionsservice	01.01 – 30.9.2010	11.366,67	9.050,67
Bundesdienst/BVA Pensionsservice	01.10 – 31.12.2010	22.737,89	18.359,93

Nach Abzug von Werbungskosten und Sonderausgaben sowie Berücksichtigung von Steuerabsetzbeträgen und der anrechenbaren Lohnsteuer ergab sich laut Einkommensteuerbescheid vom 10. Mai 2011 für das Jahr 2010 eine Abgabennachforderung von gerundet 2.758,00 Euro.

1.2. Streitjahr 2011:

Die mit Einkommensteuerbescheid vom 19. März 2012 für das Jahr 2011 durchgeführte Arbeitnehmerveranlagung, welcher nur mehr steuerpflichtige Bezüge von einer bezugsauszahlenden Stelle (Bundesdienst/BVA Pensionsservice) zu Grunde lagen (Bruttobezüge iHv 139.298,55 Euro lt. KZ 210 des Lohnzettels bzw 116.422,01 Euro lt. KZ 245), ergab eine Abgabengutschrift von 0 Euro.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juni 2012 wurde dem Begehr des Bf. dahingehend Rechnung getragen, dass ein Betrag von 5.424,00 Euro für freiwillige Weiterversicherung als Sonderausgaben berücksichtigt wurde, was zu einer Steuergutschrift iHv 2.712,00 Euro führte.

2. Bescheide vom 4. Juni 2013 betreffend Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO der Einkommensteuerverfahren für 2010 und 2011, Einkommensteuer 2010 und 2011 sowie Anspruchszinsen:

Mit Bescheiden vom 4. Juni 2013 wurden die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2010 (Bescheid vom 10.5.2011) und 2011 (Bescheid vom 12.06.2012) vom Finanzamt gemäß § 303 Abs. 4 BAO mit der Begründung wieder aufgenommen, die berichtigten oder neu übermittelten Lohnzettel würden eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergeben.

Die gleichfalls mit 4. Juni 2013 ergangenen Einkommensteuerbescheide führten für 2010 zu einer Abgabennachforderung von 2.450,00 Euro und für 2011 zu einer solchen von 2.568,00 Euro.

Mit weiterem Bescheid vom 4. Juni 2013 wurden Anspruchszinsen für das Jahr 2010 mit 99,25 Euro festgesetzt.

3. Berufung vom 5. Juli 2013

Der Bf. bekämpfte sämtliche vorangeführten Bescheide vom 4. Juni 2013 und beantragte deren Aufhebung.

Ein Wiederaufnahmsgrund liege lt. Bf. nicht vor, zumal die Steuerbehörde zum Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 und 2011 alle zu berücksichtigenden Unterlagen zu Hand gehabt habe. Die BVA sei zu jederzeit die einzige lohn- bzw. pensionsauszahlende Stelle gewesen, sodass die jeweiligen Lohnzettel aus denen die Details zu entnehmen seien, dem Finanzamt zu Verfügung gestanden seien. Es hätte daher bereits zu diesem Zeitpunkt die offenbar unrichtige Lohnsteuerberechnung der BVA erkannt und korrigiert werden können. Weiters führte der Bf. aus:

Nach den Grundsätzen der österreichischen Rechtsordnung, sowohl im privaten als auch öffentlichen Recht ist eine Wiederaufnahme eines Verfahrens nur möglich, wenn NEUE Tatsachen oder Umstände zu Tage treten, zum Entscheidungszeitpunkt NOCH NICHT bekannt waren und die den der Entscheidung zu Grunde liegenden Sachverhalt so wesentlich verändern, dass eine Änderung der Entscheidung anstehen würde.

Ein derartiger Sachverhalt und somit ein Wiederaufnahmsgrund liegt demnach nicht vor. Die Steuerbehörde hatte bereits zum Zeitpunkt der Erlassung der nun aufgehobenen Bescheide Kenntnis von allen entscheidungsrelevanten Umständen...

Hinsichtlich der Anspruchszinsen wendete der Bf. unter Hinweis auf die Rechtsgrundsätze des römischen Rechts, welche durch das ABGB und die weitere Gesetzgebung im Bereich des Obligationenrechts übernommen worden sei, ein, dass die Rechtsfolge des Verzuges nur eintreten könne, wenn eine Schuld bestehe, diese zu einem bereits bestimmten Termin zu entrichten sei und der Schuldner schulhaft keine Zahlung leiste. Nichts davon treffe im gegenständlichen Fall zu. Wenn die Steuerbehörde auf Grund eines Fehlers der auszahlenden bzw. steuerabführenden Stelle sowie eines eigenen Übersehens, Jahre später eine Korrektur ihrer Entscheidung vornehme, so könne wohl nur der Zeitpunkt der nunmehrigen Entscheidung als Fälligkeits- bzw. Zahlungsdatum angesehen werden. Ein Verschulden seinerseits an der Nichtzahlung einer in den Jahren 2010 und 2011 noch gar nicht bestimmten Schuld, könne wohl nicht angenommen werden.

Der Bf. bringt weiters vor, dass es in Anbetracht der komplexen Berechnungsmodalität der Lohnsteuer, die offenkundig auch der steuerabführenden Stelle (BVA) Schwierigkeiten bereitet hätte, evident sei, dass er den Übergenuss in keiner Weise hätte erkennen können. Er habe daher die ihm ausbezahlten Beträge in gutem Glauben konsumiert. Sollte dennoch die Steuerbehörde zur Nachforderung zusätzlich anfallender Lohnsteuer berechtigt sein, so wäre vorerst zu prüfen, ob nicht die BVA, die die Steuer aufgrund eigener fehlerhafter Berechnung im zu geringen Umfange abgeführt hatte, grundsätzlich

rückzahlungspflichtig sei. Im Bereich des Privatrechtes sei es ständige Judikatur, dass ein Übergenuss, so er dem Begünstigten nicht hätte auffallen müssen, wegen des bona fide Konsums, vom Auszahlenden nicht rückgefordert werden könne. Wenn ihn daher eine Nachzahlungspflicht treffe, so sollte der Fehler der BVA klargestellt werden, damit ihm allenfalls ein Regress offen bleibe.

4. Abweisende Berufungsvorentscheidung vom 11.12.2013

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 11.12.2013 wurde u.a. festgehalten, dass entgegen den Ausführungen des Bf. für das Finanzamt keine Möglichkeit des Zugriffs auf Daten der BVA bestehe. Die Übermittlung von Daten der BVA erfolge, wie auch bei Arbeitgebern durch verpflichtende Übermittlung von Lohnzetteln und nicht durch den Zugriff des Finanzamtes.

In der rechtlichen Würdigung wies das Finanzamt im Wesentlichen darauf hin, dass durch die nachträgliche Übermittlung von berichtigten Lohnzetteln eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung zu erfolgen hatte, da das Finanzamt bei Kenntnis der tatsächlichen Umstände bereits im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides zu einem anderen Ergebnis gelangt wäre. Ob dem Finanzamt im vorliegenden Fall allenfalls Unstimmigkeiten hätten auffallen können, könne dahingestellt bleiben, zumal der Neuerungstatbestand bei amtswegigen Wiederaufnahmen verschuldenneutral sei. Die erkläzungsgemäße Veranlagung ohne weitere Erhebung des Sachverhalts stehe der amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegen.

Zur Festsetzung der Anspruchszinsen vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass es bei der sich aus Abänderungen von Bescheiden ergebenden Verzinsung bedeutungslos sei, aus welchen Gründen die ursprünglichen Abgabenfestsetzungen unrichtig gewesen seien. Auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen komme es nicht an.

Hinsichtlich des vorgebrachten gutgläubigen Verbrauchs finde sich im Steuerrecht keine rechtliche Basis. Eine Berücksichtigung komme daher nicht in Betracht.

Für die Beurteilung des Sachverhaltes sei es von Relevanz, dass eine neue Tatsache, im vorliegenden Fall durch Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels, hervorgekommen sei. Aus welchen Gründen der Lohnzettel korrigiert worden sei, sei für das steuerrechtliche Verfahren ohne Belang.

5. Vorlageantrag vom 9.1.2014

Im Vorlageantrag vom 9.1.2014 hob der Bf. 2 Fakten hervor:

1) Das Verschulden am Eintritt des Sachverhaltes der Steuernachforderung trifft einzig allein die Öffentliche Hand. Sowohl die bezugsauszahlende Behörde (BVA) als auch das Finanzamt sind Körperschaften des Öffentlichen Rechts. Die BVA errechnet die die Gehälter und Pensionen betreffenden Abzüge wie Lohn- und Einkommenssteuer

und SV-Beiträge und überweist die Differenz an den steuerpflichtigen Empfänger. Das FA hat die Pflicht im Rahmen eines beantragten Steuerausgleiches diese Berechnung zu überprüfen, was es wie aus den Bescheiden 2010 und 2011 auch getan hat. Da ich außer der Witwerpension, meines Gehaltes und später meiner eigenen Pension keine anderen Einkünfte habe, habe ich weder Einsicht noch die Möglichkeit in diesen Prozess einzugreifen bzw. Einfluss zu nehmen. Beide Körperschaften haben ihre Pflichten nur fehlerhaft erfüllt.

Die Last dieser Fehler habe ich allein zu tragen, dies verstößt, wie ich meine gegen den Gleichheitsgrundsatz.

Jeder private Dienstgeber, der an seinen Dienstnehmer zu Unrecht zuviel auszahlt, sei es ein höherer Bruttogehalt oder Nettogehalt, wenn er zuwenig Lohnsteuer abführt, wird diese Mehrbeträge, wenn sie der Dienstnehmer gutgläubig verbraucht hat (was bei mir jedenfalls der Fall war) von diesem nicht rückfordern können. Auch haftet der Dienstgeber betreffend die ihn belastenden Lohnsteuerbeträge direkt gegenüber dem FA und nicht der Dienstnehmer. Wieso sollte dies nicht auch für einen Bezieher öffentlicher Gelder gelten sind doch Auszahler und Prüfer das selbe Rechtssubjekt.

2) Die Verzugszinsenberechnung ohne tatsächlichen Verzug widerspricht der österreichischen Rechtsordnung. Erst mit den nun neu erlassenen Bescheiden kann eine neue Fälligkeit eintreten und danach erst ein Verzug. Die Vorgehensweise erscheint aber auch sittenwidrig und zwar dann, wenn der gesetzlich geregelte Verzugszinssatz von derzeit 4% wesentlich über dem ortsüblichen liegt. Es könnte dann im Zusammenwirken von BVA und FA oder auch alleine ein Sachverhalt der eine Nachversteuerung noch sich zöge bewusst übersehen werden und erst mit Ablauf der Maximaldauer von 48 Mon. „Verzugszinsen“ eingehoben werden.

6. Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht

Am 8.7.2014 erfolgte die Vorlage der Beschwerde (Berufung vom 5.7.2013) an das seit 1.1.2014 zuständige Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Es ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Bf. bezog in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, und zwar ab 1.10.2010 ausschließlich Pensionsbezüge. Letztere umfassen seine Eigenpension sowie einen Witwerversorgungsbezug, wobei die beiden genannten Bezüge gemäß § 47 Abs. 4 EStG 1988 laufend gemeinsam versteuert werden. Als pensionsauszahlende Stelle übermittelte die BVA Pensionsservice entsprechende Lohnzettel im Wege des gesetzlich (nach § 84 Abs.1 Z 4 EStG 1988 im Verordnungsweg) festgelegten elektronischen Übermittlungsverfahrens.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 10.5.2011 und Berufungsvorentscheidung vom 29.3.2012 wurden die Verfahren zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2010 und 2011 unter Zugrundelegung der in der Lohnzetteldatenbank der Finanzverwaltung elektronisch gespeicherten Daten, welche von der/den bezugsauszahlenden Stelle/n übermittelt wurden, rechtskräftig abgeschlossen.

Am 4.3.2013 langten beim Wohnsitzfinanzamt für die Jahre 2010 und 2011 berichtigte Lohnzettel der BVA Pensionsservice ein, welche im Vergleich zu den bisher übermittelten Lohnzetteln höhere Bezüge auswiesen:

	2010		2011	
Lohnzettel „alt“	Bruttobez. lt. KZ 210	22.737,89 €	Bruttobez. lt. KZ 210	139.298,55 €
	Stpfl. Bez. lt. KZ 245	18.359,93 €	Stpfl. Bez. lt. KZ 245	116.422,01 €
Lohnzettel „neu“	Bruttobez. lt. KZ 210	28.769,93 €	Bruttobez. lt. KZ 210	145.915,12 €
	Stpfl. Bez. lt. KZ 245	23.162,93 €	Stpfl. Bez. lt. KZ 245	121.419,68 €

Am 4.6.2013 wurden die Einkommensteuerverfahren hinsichtlich der Jahre 2010 und 2011 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und neue Sachbescheide auf Basis der korrigierten ("neuen") Lohnzettel erlassen. Als Begründung der Wiederaufnahmebescheide und der mit diesen verbundenen Sachbescheide führte das Finanzamt jeweils aus:

Zur Wiederaufnahme:

Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wiederaufzunehmen, weil ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde, aus dem sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Zur näheren Begründung wird auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen.

Die Wiederaufnahme wurde im Rahmen der Ermessensabwägung gemäß § 20 BAO verfügt, um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen und damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen.

Zum Sachbescheid:

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.

Die letzte Seite der Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011 enthält im Anschluss an die Begründung unter dem Titel „Lohnzettel und Meldungen“ jeweils die Details zu den geänderten Lohnzetteldaten.

Hinsichtlich Einkommensteuer 2010 wurden bescheidmäßig Anspruchszinsen iHv 99,25 Euro festgesetzt.

Mit der Begründung, es mangle an einem Wiederaufnahmsgrund, weil die Steuerbehörde bereits zum Zeitpunkt der Erlassung der nun aufgehobenen Bescheide Kenntnis von allen entscheidungswesentlichen Umständen hatte, begehrte der Bf. die Aufhebung sämtlicher Bescheide vom 4.6.2013.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Erwägungen:

Zur Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2010 und 2011:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO (in der im Beschwerdeverfahren bereits anzuwendenden Fassung durch das FVwGG 2012) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften (z.B. VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB VwGH 26.2.2013, 2009/15/0016, mit Hinweisen auf die Vorjudikatur) ist das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im 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. Das "Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahrs. Das Hervkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (zB VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114).

Im streitgegenständlichen Fall wurde die mit Bescheiden vom 4.6.2013 verfügte Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010 und 2011 jeweils damit begründet, dass ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde, aus dem sich eine neue Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Außerdem wurde zur näheren Begründung auch auf die neu erlassenen Einkommensteuerbescheide verwiesen.

Wenngleich davon auszugehen ist, dass es sich bei den nach Ergehen der Erstbescheide übermittelten berichtigten Lohnzetteln um erst im Jahr 2013 neu entstandene Beweismittel (nova producta) handelt, nehmen diese inhaltlich auf Ereignisse und damit Tatsachen betreffend die Streitjahre 2010 und 2011 Bezug, die nach Erlassung des Erstbescheides bzw. der Berufungsvorentscheidung für die abgabenfestsetzende Stelle „neu hervorgekommen“ sind. Mit anderen Worten, nicht schon die Übermittlung der berichtigten Lohnzettel als solche, sondern die mit diesen Lohnzetteln übermittelte Information über Tatsachen im Sinne des § 303 BAO kann eine Wiederaufnahme der Verfahren rechtfertigen.

Entscheidungsrelevant ist, dass die von der BVA übermittelten berichtigten bzw. neuen Lohnzettel für die beiden Streitjahre im Vergleich zu den davor übermittelten Lohnzetteln höhere Bezüge ausgewiesen haben. Dass er tatsächlich höhere als in den ursprünglich von der BVA Pensionsservice übermittelten Lohnzetteln ausgewiesenen Beträge erhalten hat, wird vom Bf. auch auch gar nicht in Abrede gestellt wird, zumal er selbst vorbringt, dass er den "Übergenuß" in keiner Weise hätte erkennen können und er die ausbezahlten Beträge in gutem Glauben konsumiert habe.

Die detaillierten Lohnzetteldaten, welche von den aus den bisherigen Lohnzetteln bekannten Daten nicht unerheblich abweichen, sind jeweils der letzten Seite der angefochtenen Einkommensteuerbescheide zu entnehmen und stehen in untrennbarem Zusammenhang mit der Steuerberechnung, zumal sie deren Grundlage darstellen. Aus der Berechnung der Einkommensteuer, die Teil der Begründung der Einkommensteuerbescheide ist, lässt sich somit unzweifelhaft entnehmen, dass abweichend von den Erstbescheiden die steuerpflichtigen Pensionsbezüge mit höheren Beträgen berücksichtigt wurden, weshalb auch durch den weiteren Verweis in der Begründung der Wiederaufnahmebescheiden auf die Begründung der Sachbescheide zweifellos zu erkennen ist, auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen das Finanzamt die Wiederaufnahme gestützt hat.

Feststeht, dass das Finanzamt bei Erlassung des Erstbescheides für 2010 (vom 10.5.2011) bzw. der Berufungsvorentscheidung für 2011 (vom 12.6.2012) von den zusätzlichen – von der BVA in den Lohnzetteln zunächst nicht erfassten - Bezugsteilen, die dem Bf. zugeflossen sind, keine Kenntnis gehabt hat. Damit ist aber in Bezug auf den Inhalt der neuen Lohnzettel vom Vorliegen einer neu hervorgekommenen Tatsache auszugehen, deren Kenntnis in den abgeschlossenen Verfahren anders lautende Bescheide herbeigeführt hätte.

Zweifellos handelt es sich um einen mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängenden tatsächlichen Umstand. Durch den Hinweis auf einen berichtigten oder neuen Lohnzettel sowie die Begründung im neu ergangenen Einkommensteuerbescheid hat das Finanzamt in deutlicher Weise zum Ausdruck gebracht, dass es die Verfahren wegen des Neuherkommens dieser zusätzlichen Beträge wiederaufnehmen wollte.

Das Vorbringen des Bf., eine Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2010 und 2011 sei allein deshalb ausgeschlossen, weil die Steuerbehörde bereits zum Zeitpunkt der Erlassung der in weiterer Folge aufgehobenen Bescheide Kenntnis von allen entscheidungsrelevanten Umständen gehabt habe, erweist sich aufgrund vorstehender Ausführungen als nicht zutreffend.

Das Neuherkommen von Tatsachen ist - wie bereits ausgeführt - ausschließlich aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Dass von der BVA Lohnzettel übermittelt worden sind, die Bezugsnachträge nicht enthielten bzw. von Bezugsteilen keine Lohnsteuer einbehalten hatte, war aus den zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide im Datenbestand des Finanzamtes enthaltenen Lohnzetteln jedenfalls nicht ersichtlich. Damit liegt aber eine neu hervorgekommene Tatsache vor, deren Kenntnis in den abgeschlossenen Verfahren anders lautende Bescheide herbeigeführt hätte. Es kommt auch nicht darauf an, ob diesbezüglich Ermittlungen angebracht gewesen wären und ob das Finanzamt an deren Unterlassen ein Verschulden trifft.

Es mag zutreffen, dass der Fehler bei der Übermittlung der ersten Lohnzettel weder bei der BVA noch in jener Organisationseinheit (Veranlagungsteam) des Finanzamtes aufgefallen ist, welche die Erstbescheide betreffend Einkommensteuer 2010 und 2011 erlassen hat. Aber selbst ein allfälliges Verschulden des Finanzamtes - für dessen Vorliegen im gegenständlichen Fall nach Auffassung des BFG allerdings keinerlei Anhaltspunkte bestehen - würde die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließen. Eine Auseinandersetzung damit, ob die BVA Pensionsservice ein Verschulden trifft, ist für den Ausgang des gegenständlichen Verfahrens nicht von Relevanz und kann daher unterbleiben.

Bei der Beurteilung der Zulässigkeit der amtswegigen Wiederaufnahme eines Abgabenverfahrens handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, deren Rechtmäßigkeit unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO zu beurteilen ist. Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit" in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben" beizumessen (z.B. VwGH 25.3.1992, 90/13/0238).

Bei der Ermessensübung ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben (z.B. VwGH 30.1.2001, 99/14/0067). Mit seinen Beschwerdeausführungen zeigt der Bf. nicht auf, dass berechtigte Parteiinteressen das öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben überwiegen würden, zumal keine Unbilligkeit darin erblickt werden kann, dass bisher unversteuert gebliebene Einnahmen einer Besteuerung zugeführt werden.

Dadurch, dass den seinerzeitigen Arbeitnehmerveranlagungen zu geringe Einkünfte zu Grunde gelegt wurden, hat der Bf. eine zu geringe Abgabennachforderung bzw.

eine Gutschrift an Einkommensteuer erwirkt, die ihm angesichts der tatsächlichen Höhe seiner Einkünfte nicht zustehen. Die Nachforderungen machen 2.450 Euro für 2010 bzw. 2.568 Euro für 2011 aus und sind auch nicht bloß als geringfügig anzusehen, weshalb auch vom Vorliegen einer Unbilligkeit keine Rede sein kann.

Die vom Finanzamt verfügte Wiederaufnahme erweist sich daher als zulässig, weshalb die Beschwerde insoweit als unbegründet abzuweisen war.

Zu den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht bei der Veranlagung lohnsteuerpflichtiger Einkünfte keine Bindung an die Vornahme des Lohnsteuerabzugs vom Arbeitslohn durch den Arbeitgeber. Bei einem zu Unrecht unterbliebenen Lohnsteuerabzug kommt es zu einer so genannten Nachholwirkung im Veranlagungsverfahren, wobei es auch bedeutungslos ist, ob der Arbeitgeber zur Haftung nach § 82 EStG herangezogen wurde oder nicht (z.B. VwGH 20.11.2012, 2008/13/0252).

Die Einwendungen des Bf. im Vorlageantrag, wonach er einerseits die zu Unrecht ausbezahlten Mehrbeträge gutgläubig verbraucht habe und andererseits der Dienstgeber betreffend die ihn belastenden Lohnsteuerbeträge direkt gegenüber dem Finanzamt hafte und nicht der Dienstnehmer, erweisen sich daher als nicht zielführend. Zum einen ändert auch ein gutgläubiger Verbrauch nichts an der Einkommensteuerpflicht, zum anderen sind Fehler bei der Berechnung der laufenden Lohnsteuer im Falle einer Veranlagung in jedem Fall zu berücksichtigen. Im Übrigen ist dem Beschwerdevorbringen nicht zu entnehmen, dass die streitgegenständlichen Sachbescheide – abgesehen davon, dass sie nach Auffassung des Bf. zu Unrecht im Rahmen einer amtsweigigen Wiederaufnahme ergangen sind – auch noch in anderen Punkten angefochtenen werden.

Die Beschwerde war daher auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Zum Bescheid über die Anspruchszinsen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach Abs. 2 leg. cit. betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen. Abs. 4 der zitierten Gesetzesnorm regelt, dass die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert wird.

Der angefochtene Zinsenbescheid basiert auf der im bekämpften Einkommensteuerbescheid vom 4.6.2013 für 2010 ausgewiesenen Nachforderung (Differenzbetrag iHv 2.449,53 Euro). Der Bf. tritt der Zinsenvorschreibungen lediglich mit dem Vorbringen entgegen, die Verzugszinsenberechnung ohne tatsächlichen Verzug widerspreche der österreichischen Rechtsordnung, denn erst mit den neu erlassenen Bescheiden könne eine neue Fälligkeit und danach erst ein Verzug eintreten. Außerdem erscheine die Vorgehensweise aber auch sittenwidrig und zwar dann, wenn der gesetzlich geregelte Verzugszinssatz von derzeit 4% wesentlich über dem ortsüblichen liege. *Es könnte dann im Zusammenwirken von BVA und FA oder alleine ein Sachverhalt der eine Nachversteuerung nach sich zöge bewusst übersehen werden und erst mit Ablauf der Maximaldauer von 48 Mon. "Verzugszinsen" eingehoben werden.*

Das Vorbringen des Bf. ist nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit in der Vorgangsweise des Finanzamtes in Bezug auf die Festsetzung von Anspruchszinsen aufzuzeigen.

In seinem bereits vom Finanzamt zitierten Erkenntnis vom 24.9.2008, 2007/15/0175 hat der VwGH ausdrücklich festgehalten, dass Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO (BGBI. I Nr. 142/2000) eine objektive Rechtsfolge seien, um (mögliche) Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (vgl. Ritz, BAO⁵, § 205 Tz. 2). Die Bestimmung berücksichtige nicht die Gründe, aus welchen im Einzelfall Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden ergeben, nicht bis 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres entrichtet wurden. Insbesondere komme es nicht auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen am Entstehen zinsenrelevanter Nachforderungen an. Damit habe der Gesetzgeber zu erkennen gegeben, dass er die Ursachen, die zur Abgabenentrichtung nach dem dort genannten Zeitpunkt geführt haben, im Anwendungsbereich des § 205 BAO grundsätzlich als unmaßgeblich erachtet hat.

Insoweit der Bf. eine vermeintliche Sittenwidrigkeit ins Treffen führt, so erweisen sich die Ausführungen unter Bedachtnahme auf die eindeutige durch den Gesetzgeber getroffene Regelung als nicht nachvollziehbar. Darüberhinaus hat sich die rechtliche Beurteilung auf den konkreten Sachverhalt zu beschränken und nicht auf mögliche bzw. fiktive Sachverhaltskonstellationen, die eine Nachversteuerung nach sich ziehen könnten.

Soweit sich die Beschwerde daher auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen richtet, war ihr gleichfalls kein Erfolg beschieden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

In Anbetracht der bereits vorstehend dargestellten ständigen Rechtsprechung des VwGH sowohl zu den Erfordernissen, die an Wiederaufnahmebescheide gestellt werden, als auch zu den Voraussetzungen zur Festsetzung von Anspruchszinsen, kann das BFG nicht zur Auffassung gelangen, dass die für eine zu lösende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgezählten Voraussetzungen vorliegen.

Wien, am 12. August 2014