

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes A. betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO zu Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und stellte elektronisch am 26. Juni 2003 einen Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002.

Der Bw. gab im o.a. Antrag an im streitgegenständliche Jahr Alleinverdiener zu sein.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 erging am 27. Juni 2003 und berücksichtigte beim Bw. den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von € 364,00.

Mit Bescheid vom 17. Februar 2004 wurde das Verfahren zum Einkommensteuerbescheid 2002 vom 27. Juni 2003 gem. § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen, und die Wiederaufnahme wie folgt begründet:

"Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse

der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden."

Der neue Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid 2002) erging mit gleichem Tag und wird in diesem begründend ausgeführt:

"Der Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte Ihres (Ehe)partners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 4.400 € sind."

Der Bw. erhab mit Schriftsatz vom 14. März 2004 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002, und führte dazu begründend aus:

"Hiermit erhebe ich Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 17.2.2004.

Weiters ersuche ich um Stunden des in Streit stehenden Betrages. Die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde mit § 303 Abs. 4 BAO begründet.

Da Ihnen aber das Einkommen meiner Gattin bereits bei Antragstellung nachweislich bekannt war, (ich aber auf eine Schätzung angewiesen war), sind keine neuen Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen. Das zu späte Berücksichtigen vorliegender Beweismittel ist nicht dem Neuhervorkommen gleichzusetzen, sondern ein Verschulden des Amtes laut § 303 (b) und kann somit nicht zu einem Nachteil für mich führen."

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 2. April 2004 die Berufung vom 17. März 2004 gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung der Berufung wurde wie folgt begründet:

"Nach Rechtsprechung und Lehre besteht der Zweck des § 303 BAO darin, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt richtiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessungsübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben, unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zugunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde von Ihnen beantragt, obwohl das Einkommen ihrer Gattin im Jahr 2002 den maßgeblich Betrag für den Alleinverdienerabsetzbetrag übersteigt."

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 9. April 2004 einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. Er verweist begründend darauf, dass keine neuen Umstände gewichtiger Art hervorgekommen seien. Das Einkommen seiner Partnerin sei dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung auf den Cent genau bekannt gewesen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag sei in Unkenntnis des genauen Einkommens der Partnerin des Bw., auf Anraten des Finanzamtes beantragt worden. Bei der telefonischen Anfrage des Bw. sei ihm mitgeteilt worden, wenn er nicht wisse, ob seine Partnerin über oder unter der Einkommensgrenze sei, dann solle er auf jeden Fall den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragen, das Finanzamt habe die Lohnzettel seiner Gattin. Die Nachforderung mit

Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu begründen (im Jahr 2002 nicht berücksichtigt, 2003 ausbezahlt, 2004 wieder zurückgefördert) sei der reine Hohn.

Dem Bw. wurde mit Bescheid gem. § 279 Abs. 1 in Verbindung mit § 275 BAO des unabhängigen Finanzsenates vom 3. September 2004 aufgetragen, die angeführten Mängel der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 innerhalb einer Frist von vier Wochen ab Erhalt des Schreibens zu beheben. Im Bescheid wurden folgende Mängel der Berufung angeführt:

"Es fehlen gemäß § 250 Abs. 1 lit. b bis d BAO:

- Die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (lit. b).
- Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (lit. c).
- Ein Begründung (lit. d)."

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 28. September 2004 dazu Folgendes vor:

"Beantragt wird und wurde die Aufhebung bzw. Nichtigerklärung des Einkommensteuerbescheides 2002 vom 17.02.2004.

Die Wiederaufnahme der Verfahrens erfolgte lt. Bescheid nach § 303 BAO (4). Es sind jedoch keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen. Tatsächlich und nachweislich war das maßgebliche Einkommen meiner Frau dem Finanzamt bei Bescheiderstellung (Mitte 2003) genau bekannt, ich war jedoch auf eine Schätzung angewiesen und mir wurde vom Finanzamt geraten, im Zweifelsfall den Alleinverdienerabsetzbetrag zu beantragen.

Der ursprüngliche Bescheid für das Jahr 2002 kam weder durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat zustande, noch ist er sonstwie erschlichen worden.

Die Bescheiderlassung war auch nicht von Vorfragen abhängig. Das Nichtberücksichtigen des tatsächlichen Einkommens meiner Frau stellt vielmehr ein grobes Verschulden des Finanzamtes dar. Die Wiederaufnahme war und ist daher nicht rechtens. Das Einkommen meiner Frau lag nur geringfügig über dem Grenzwert. Der Grenzwert wurde seit Jahren nicht an die Geldentwertung angepasst. Wäre eine derartige Anpassung (wie sie bei den KFZ Anschaffungskosten seit einem Gerichtsentscheid erfolgen muss) erfolgt, läge das Einkommen meiner Gattin unter dem Grenzwert. Auch aus diesem Grund ist die Nichtzuerkennung bzw. nachträgliche Aberkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht rechtmäßig."

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 303 Abs. 4 BAO lautet:

"(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im 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."

Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (VfGH 6.12.1990, B 783/89; VwGH 2.4.1990, 89/15/0005; VfGH 30.9.1997, B 2/96).

Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl. VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; 28.5.1997, 94/13/0032).

Das Finanzamt hat in seiner Begründung des Wiederaufnahmebescheides vom 17. Februar 2004 ausgeführt, anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsabgaben des Bw. seien die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machten.

Wenn der Bw. dagegen nun anführt, dem Finanzamt wären die Einkünfte seiner Gattin schon zum Zeitpunkt seiner Antragstellung auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nachweislich bekannt gewesen und seien deshalb keine neuen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen, ist ihm Folgendes entgegenzuhalten:

Nach ständiger Rechtsprechung ist das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (z.B. VwGH 19.9.1990, 89/13/0245, vgl. auch Ritz, BAO-Kommentar, 2. Auflage, § 303 Tz 14).

Im zu beurteilenden Fall handelt es sich um Tatsachen, die im Verfahren eines **anderen Abgabepflichtigen** (der Gattin des Bw.) der Abgabenbehörde bekannt wurden, und die Grundlage für die Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen für Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages im gegenständlichen Verfahren darstellen. Es handelt sich beim Verfahren des Bw. und beim Verfahren seiner Gattin zwar nicht um Verfahren, die bei verschiedenen Abteilungen des Finanzamtes abgeführt wurden (wie z.B. Bewertungsstelle und Veranlagungsstelle), aber es sind **zwei getrennte Verfahren von zwei verschiedenen Abgabepflichtigen**. Es gilt daher nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nichts anderes als – wie oben bereits ausgeführt –, dass das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen ist.

Wenn der Bw. daher ausführt, das zu späte Berücksichtigen vorliegender Beweismittel sei nicht mit dem Neuherkommen gleichzusetzen, ist er darauf zu verweisen, dass der Bw. die Höhe der Einkünfte seiner Gattin in **seinem** Verfahren nicht bekanntgegeben hat. Der Bw. gab vielmehr in seinem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung bei "Alleinverdiener" Ja an. Der unabhängige Finanzsenat geht damit davon aus, dass die

Höhe der Einkünfte der Gattin des Bw. erst im Überprüfungsverfahren des FA im Einkommensteuerverfahren des Bw. als Tatsache neu hervorgekommen ist.

Der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer 2002 des Bw. steht daher die Tatsache, dass die Einkünfte der Gattin des Bw. – aus ihrem Arbeitnehmerveranlagungsverfahren – dem Finanzamt bekannt waren, daher nicht entgegen.

Den Ausführungen des Bw., der Alleinverdienerabsetzbetrag sei in Unkenntnis des genauen Einkommens der Gattin des Bw. auf Anraten des Finanzamtes beantragt worden, ist weiters Folgendes entgegenzuhalten:

Der Bw. stellte den Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 am 26. Juni **2003**. Der unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass zu diesem Zeitpunkt nicht nur dem Finanzamt die Lohnzettel der Gattin des Bw. zur Verfügung standen, sondern zu diesem Zeitpunkt auch die Gattin des Bw. über ihre Einkünfte im Lohnzahlungszeitraum **2002** Kenntnis hatte. Es war daher dem Bw. zumutbar am 26. Juni 2003 (Datum der Antrages des Bw. auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002) die Höhe der Einkünfte seiner Gattin für den Zeitraum 2002 zu kennen, und dementsprechend über das Nichtvorliegen der Voraussetzungen zur Berücksichtigung eines Alleinverdienerabsetzbetrages Bescheid zu wissen.

Daher gehen die Ausführungen, der Alleinverdienerabsetzbetrag sei in Unkenntnis des genauen Einkommens der Gattin des Bw. und auf Anraten des Finanzamtes beantragt worden, ins Leere.

Wenn der Bw. darauf verweist, das zu späte Berücksichtigen vorliegender Beweismittel sei nicht dem Neuhervorkommen gleichzusetzen, sondern ein Verschulden des Amtes gem. § 303 BAO gegeben und könne somit nicht zu einem Nachteil für den Bw. führen, so ist dem Bw. weiters entgegenzuhalten, dass – wie oben ausgeführt – das Neuhervorkommen von Tatsachen für das jeweilige Verfahren zu beurteilen ist, und **im Verfahren des Bw.** die neue Tatsache, dass bei ihm die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht vorliegen, erst durch die Überprüfung durch das Finanzamt nach dem Ergehen des Einkommensteuerbescheides vom 27. Juni 2003 hervorgekommen ist. Weiters ist der Bw. darauf zu verweisen, dass eine Differenzierung zwischen einer Wiederaufnahme auf Parteiantrag und einer amtswegigen Wiederaufnahme gem.

§ 303 Abs. 4 BAO darin besteht, dass eine Wiederaufnahme auf Parteiantrag aus den Gründen des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nur dann möglich ist, wenn Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes – das AbgRmRefG (BGBl I 2002/97) hat im § 303 Abs. 1 lit. b BAO nach dem Wort "ohne" das Wort "grobes" (Verschulden) eingesetzt – Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, während eine Wiederaufnahme von Amts wegen aus dem Grunde des Hervorkommens neuer Tatsachen oder Beweismittel nicht an das Freisein von einem Verschulden geknüpft ist. Neu

erhobene Tatsachen können vielmehr auch dann zu einer amtswegigen Wiederaufnahme eines Verfahrens führen, wenn sie die Abgabenbehörde etwa verschuldet erweise bei einem früheren Verfahren nicht aufgegriffen hatte, weil sie es versäumte nähere Untersuchungen darüber anzustellen (vgl. Schimetschek, FJ 1984, 57).

Der Verfassungsgerichtshof erachtete diese Differenzierung in seinem Erkenntnis vom 14. Dezember 1966, B 159266, für sachlich gerechtfertigt:

"Es ist davon auszugehen, daß die Position des Abgabepflichtigen und der Abgabenverwaltung im Abgabenverfahren eine verschiedene ist. Die Abgabenverwaltung ist zwar gehalten, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§§ 114 und 115 BAO), ihre Tätigkeit ist aber weitgehend davon abhängig, daß der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Offenlegung aller für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß nachkommt (§ 119 BAO). Wäre eine Wiederaufnahme von Amts wegen nur möglich, wenn neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel ohne Verschulden der Behörde im Verfahren nicht berücksichtigt worden sind, wäre die Behörde gezwungen, in allen Fällen umfassende Ermittlungen durchzuführen, bevor sie eine Abgabe vorschreibt, und dürfte nie auf Grund unbedenklich scheinender Erklärungen der Abgabepflichtigen einen Abgabenbescheid erlassen. Daß dies die Behörde vor kaum lösbare Probleme stellen würde, braucht nicht besonders begründet zu werden. Die Bedachtnahme darauf, einen unwirtschaftlichen Verwaltungsaufwand zu vermeiden, ist aber ein anzuerkennendes Motiv des Gesetzgebers. Auch ist zu bedenken, daß die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht nur zugunsten des Abgabenberechtigten, sondern auch der Abgabepflichtigen möglich ist und die verschiedene Regelung der Wiederaufnahmsgründe somit auch den Abgabepflichtigen zugute kommen kann."

Aus welchen Gründen dem Bw. die Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens mit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung als nicht nachvollziehbar erscheint, ist für den unabhängigen Finanzsenat deswegen nicht verständlich, da der Bw. die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht erfüllt, und es gerade die Gleichmäßigkeit der Besteuerung es erfordert nur jenen Steuerpflichtigen den Alleinverdienerabsetzbetrag zuzuerkennen, die die gesetzlich normierten Voraussetzungen erfüllen.

Wien, am 11. Oktober 2004