



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Dr. Hans Rauner, KR Michael Fiala und KommzIR. Stefanie Toifl im Beisein der Schriftführerin Edith Sajovic-Mantl über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Wolfgang Halm, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 1090 Wien, Berggasse 10, gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, vertreten durch Mag. Melitta Schweinberger, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2002 nach der am 20. Februar 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) beanspruchte in ihrer am 16. Juni 2003 beim Finanzamt Korneuburg eingereichten Einkommensteuererklärung für 2002 den Alleinverdienerabsetzbetrag. Unter den persönlichen Angaben des Erklärungsvordruckes ist u.a. vermerkt, dass die Bw seit Jänner 2002 mit einem JP in Partnerschaft lebt und im Jahr 2002 für ein Kind für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe bezog.

Der mit 30. Juni 2003 datierte Einkommensteuerbescheid 2002 berücksichtigte antragsgemäß den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Am 17. Oktober 2003 langte die Einkommensteuererklärung 2002 des JP beim Finanzamt Korneuburg ein. Aus dieser geht hervor, dass JP im Jahr 2002 neben Einkünften aus

nichtselbständiger Arbeit, die laut KZ 245 des dem Finanzamt übermittelten Lohnzettels 2.720,30 € betragen haben, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 25.915,64 € bezogen hat.

Mit der Begründung, es sei anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben die Tatsache neu hervorgekommen, dass der Partner der Bw Einkünfte von jährlich mehr als 4.400,00 € erzielt habe, verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 20. Feber 2006 die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002, in welchem die Einkommensteuer ohne Abzug des Alleinverdienerabsetzbetrages berechnet wurde. Die Neuberechnung führte zu einer Einkommensteuernachforderung von 561,88 € (dieser Betrag setzt sich zusammen aus dem Alleinverdienerabsetzbetrag und der mit der Nichtberücksichtigung dieses Absetzbetrages verbundenen Veränderung des allgemeinen Absetzbetrages).

In der am 9. März 2006 sowohl gegen den Wiederaufnahms- als auch gegen den neuen Sachbescheid erhobenen Berufung wendet die Bw ein, dass weder ein Wiederaufnahmsgrund vorliege noch eine Begründung für die Wiederaufnahme gegeben worden sei. Bei einem Vergleich des ursprünglichen und des neuen Sachbescheides falle die Nichtgewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages auf. Dies sei jedoch unrichtig, weil die Bw im Jahr 2002 eine Lebensgemeinschaft mit JP unterhalten und dieser in diesem Jahr so geringe Einkünfte gehabt habe, dass ihr der Absetzbetrag zustehe.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Als Begründung führte das Finanzamt an, dass die Bw in ihrer Einkommensteuererklärung zwar den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt, die Höhe der Einkünfte des Lebenspartners aber nicht beziffert habe. Die Einkommensteuerveranlagung sei erklärungsgemäß, ohne Erhebungen über die tatsächliche Höhe der Einkünfte des Lebenspartners, durchgeführt worden. Wie bereits in der Begründung des Wiederaufnahmsbescheides ausgeführt, sei im Zuge einer nachträglichen Prüfung festgestellt worden, dass die Einkünfte des Lebenspartners den maßgeblichen Grenzbetrag von 4.400,00 € überschreiten.

Mit Schreiben vom 3. April 2006 beantragte die Bw die Vorlage ihrer Berufung gegen die Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagung 2002 an die Abgabenbehörde 2. Instanz und trug zur Begründung vor, dass die Voraussetzungen für die Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO nicht vorliegen würden. Wie in der Berufungsvorentscheidung richtig wiedergegeben, habe die Bw den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt, jedoch die Einkünfte ihres Lebensgefährten nicht angeführt, zumal ihr diese auch nicht bekannt gewesen seien. Es wäre dem Finanzamt auch im Zuge der Steuerveranlagung zumutbar gewesen, im Sinne des § 115 BAO (amtliche Ermittlungspflicht) zu agieren bzw. zu reagieren, sodass ein sachgerechter

Grund für die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht vorliege, zumal weder die Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a noch jene der lit c gegeben seien.

In der am 20. Februar 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der steuerliche Vertreter der Bw ergänzend aus, dass JP der Bw keinen Unterhalt bezahlt und er ihr offensichtlich erklärt habe, über kein Einkommen zu verfügen. JP sei auch keiner geregelten Arbeit nachgegangen. Das Finanzamt hätte in die Akten des JP Einsicht nehmen oder eine vorläufige Veranlagung vornehmen können.

Es sei auch fraglich, ob überhaupt neue Tatsachen vorliegen würden, zumal die das Einkommen des JP betreffenden Fakten dem Finanzamt bekannt gewesen seien.

Der steuerliche Vertreter beantragte hilfsweise, den Alleinerhalterabsetzbetrag zu berücksichtigen, da die Lebensgemeinschaft zwischen der Bw und JP derzeit nicht mehr bestehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen 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.

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 in der im Streitzeitraum geltenden Fassung steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag von 364,00 € jährlich zu. Alleinverdiener ist u.a. auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 4.400 € jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 € jährlich erzielt.

Es steht fest, dass der Partner der Bw im Jahr 2002 Einkünfte in einer die nach den persönlichen Verhältnissen der Bw für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages maßgebliche Grenze von 4.400,00 € übersteigenden Höhe bezogen hat. Aus dem Akteninhalt ergibt sich ferner, dass diese Tatsache dem Finanzamt erst nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2002 vom 30. Juni 2003, mit Einlangen der Steuererklärung des JP am 17. Oktober 2003 bekannt geworden ist. Damit ist aber eine Tatsache neu hervorgekommen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden ist, und deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden, nämlich den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Zum Vorbringen der Bw ist zunächst zu bemerken, dass das Finanzamt die Verfügung der Wiederaufnahme, wie aus dem angefochtenen Bescheid vom 20. Feber 2006 unschwer zu ersehen ist, sehr wohl begründet hat. Ferner geht der Verweis der Bw auf das Nichtvorliegen der Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a und c BAO ins Leere, weil das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht auf die dort genannten Gründe, sondern auf das Neuhervorkommen von Tatsachen gestützt hat.

Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (vgl. die bei Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar³, § 303 Tz 16, zitierte Judikatur). Der Umstand, dass das Finanzamt die Veranlagung unter Zugrundelegung des von der Bw bekannt gegebenen Sachverhalts durchgeführt hat, steht daher einer auf der späteren Feststellung von Einkünften des Partners der Bw in einer der Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages abträglichen Höhe basierenden Verfügung der Wiederaufnahme nicht entgegen.

Dem Vorwurf, dass dem Finanzamt eine amtliche Ermittlung im Zuge der Veranlagung zumutbar gewesen wäre, kommt allenfalls für das im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens zu übende Ermessen Bedeutung zu. Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt nämlich im Ermessen, welches entsprechend zu begründen ist (vgl. Ritz, a.a.O., § 303 Tz 37 und die dort zitierte Judikatur). Die Rechtmäßigkeit von Ermessensentscheidungen ist unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO zu beurteilen.

Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO 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 14.3.1990, 89/13/0115).

Bei dieser Interessensabwägung ist zunächst von Bedeutung, dass es das Ziel des § 303 BAO ist, ein insgesamt richtiges Ergebnis herbeizuführen. Es ist daher grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben (vgl. Ritz, a.a.O., § 303 Tz 38 und die dort zitierte Judikatur). Insbesondere unter dem Gesichtspunkt der Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre es nicht gerechtfertigt, von einer verfahrensrechtlich möglichen Bescheidkorrektur abzusehen und damit der Bw einen steuerlichen Vorteil zu belassen, der Steuerpflichtigen gleicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit nicht zukommt.

Ferner ist der aus der Wiederaufnahme resultierende Nachforderungsbetrag von 561,88 € weder absolut noch im Vergleich zur insgesamt festgesetzten Einkommensteuer von 805,58 €

als geringfügig zu bezeichnen, weshalb auch Überlegungen der Verwaltungsökonomie nicht zur Unterlassung der Bescheiderteilung zwingen.

Wenn die Bw dem Finanzamt eine Unterlassung zumutbarer Ermittlungsschritte vorwirft, so ist darauf hinzuweisen, dass es grundsätzlich nicht Sache des Finanzamtes ist, sich bei der Vielzahl von zu bearbeitenden Fällen in jedem Einzelfall durch Ermittlungen und Nachforschungen die nötigen Sachverhaltskenntnisse zu verschaffen sowie Erklärungen unter allen Umständen, auch wenn keine Bedenken obwalten, auf ihre Richtigkeit zu prüfen (vgl. Stoll, BAO Kommentar, Band 3, S. 2934).

Dass das Finanzamt an der Richtigkeit der den Alleinverdienerabsetzbetrag betreffenden Eintragungen auf dem Einkommensteuererklärungsformular zweifeln musste oder die Bw etwa gar erfolglos auf eine Aufklärung ihrer diesbezüglich steuerlich relevanten Verhältnisse gedrängt hätte, zeigt die Berufung nicht auf. Der dem Finanzamt bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 30. Juni 2003 allein bekannte, am 14. Februar 2003 über Finanz-Online für das Jahr 2002 übermittelte Lohnzettel des JP mit Bruttobezügen von 3.173,38 € gab jedenfalls nicht zu Bedenken gegen das Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages Anlass.

Das Finanzamt durfte daher durchaus voraussetzen, dass der – zumal steuerlich vertretenen – Bw der für die Inanspruchnahme des Alleinverdienerabsetzbetrages maßgebliche Sachverhalt bekannt war. Sollte JP, wie der steuerliche Vertreter mit seinem erstmals in der Berufungsverhandlung erstatteten Vorbringen, JP habe der Bw „offensichtlich“ erklärt, über kein Einkommen zu verfügen, zudem ohnedies bloß vermutet, die Bw über seine Einkommensverhältnisse tatsächlich getäuscht haben, so vermag dieser Umstand jedenfalls kein in die bei Verfügung der Wiederaufnahme zu treffende Ermessensübung einzubeziehendes Verschulden des Finanzamtes zu begründen.

Im Übrigen hat die Bw schon dadurch, dass sie trotz des im Erklärungsformular enthaltenen Hinweises auf die maßgeblichen Einkunftsgrenzen den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend machte und damit den Eindruck hervorrief, in Kenntnis der Einkünfte ihres Partners zu sein, ohne ihr zumutbare Erkundungen über die Einkünfte ihres Partners eingeholt oder allenfalls darüber bestehende Zweifel dem Finanzamt mitgeteilt zu haben, ein Verhalten gesetzt, welches ein berücksichtigungswürdiges Interesse an der Aufrechterhaltung der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides nicht zu begründen vermag.

Es spricht daher im vorliegenden Fall nichts dagegen, dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit den Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

Da die Bw den unmissverständlichen Angaben im Einkommensteuererklärungsformular zufolge im Jahr 2002 in einer Partnerschaft mit JP lebte, die Gewährung eines

Alleinerzieherabsetzbetrages aber gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG u.a. voraussetzt, dass ein Steuerpflichtiger mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem Partner lebt, und überdies der Frage, ob die Lebensgemeinschaft zwischen der Bw und JP derzeit nicht mehr besteht, für die Beurteilung der im Jahr 2002 bestehenden Verhältnisse keine Bedeutung zukommt, hatte eine Wiederaufnahme auch nicht im Hinblick darauf zu unterbleiben, dass der Bw im Jahr 2002 anstellte des Alleinverdiener- der Alleinerzieherabsetzbetrag zugestanden wäre, weshalb die in der Berufungsverhandlung hilfsweise Beantragung des Alleinerhalterabsetzbetrages der Berufung ebenfalls nicht zum Erfolg zu verhelfen mag.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 21. Februar 2007