



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, W, vom 18. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 26. Februar 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 31. Oktober 2000 die vom Berufungswerber (Bw.) für das Kalenderjahr 1999 zu entrichtende Einkommensteuer mit 0,00 S fest, weshalb sich unter Berücksichtigung der während des Kalenderjahres von seinen Arbeitgebern einbehaltenen Lohnsteuer eine Abgabengutschrift in Höhe von 10.346,00 S (= 751,87 €) ergab. Diesem Bescheid wurde ein steuerpflichtiges Einkommen von 81.450,- S zu Grunde gelegt, dessen Ermittlung ohne die dem Bw. von der Firma FGmbH in der Zeit vom 1.1. bis 23.4.1999 ausbezahlten Bezüge erfolgte.

Nachdem am 24. Februar 2004 beim Finanzamt ein Lohnzettel der genannten Firma eingelangt war, wurde mit Bescheid vom 26. Februar 2004 das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen. In diesem wurde nunmehr unter Einbeziehung auch der bisher nicht berücksichtigten Bezüge ein steuerpflichtiges Einkommen von 123.894,00 S ermittelt und die darauf entfallende Einkommensteuer mit 278,26 € festgesetzt, weswegen sich eine Abgabennachforderung von 1.030,13 € ergab. Die

Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO wurde damit begründet, dass von einem der Arbeitgeber des Bw. ein berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden sei.

Die fristgerecht gegen den Wiederaufnahmebescheid eingebrachte Berufung begründete der Bw. damit, dass er in seinem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung alle Dienstgeber offen gelegt habe, die FGmbH vom Finanzamt jedoch nicht berücksichtigt worden sei. Er sehe daher keine Veranlassung für eine Wiederaufnahme des Verfahrens, da keine neuen Tatsachen aufgetreten seien, die dem Finanzamt im Zeitpunkt der Veranlagung nicht schon bekannt gewesen wären. In Beantwortung eines schriftlichen Vorhaltes des Finanzamtes, räumte der Bw. ein, er habe in seiner Erklärung zwar nicht alle Arbeitgeber bekannt gegeben, die genannte Firma sei jedoch von ihm angeführt worden. Das Finanzamt habe bei der ursprünglichen Arbeitnehmerveranlagung ohnehin die Bezüge jenes Arbeitgebers, der von ihm nicht offen gelegt worden sei, einbezogen, wohingegen die von ihm angeführten Bezüge bei der FGmbH unberücksichtigt geblieben seien. Von diesem Dienstgeber habe das Finanzamt allerdings durch seine Angaben Kenntnis gehabt. Es lägen daher keine neuen Tatsachen vor, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen würden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde angeführt, vom Bw. seien nicht alle Arbeitgeber angegeben worden, und die Höhe des zugeflossenen Lohnes sei bei Erlassen des Erstbescheides nicht bekannt gewesen, weswegen die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht verfügt worden sei.

Dagegen wendet sich der fristgerecht eingebrachte Vorlageantrag.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw. nannte in seiner am 27. Oktober 2002 eingebrachten Erklärung zur Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 drei bezugauszahlende Stellen, worunter sich auch die FGmbH befand. Die Höhe der Bezüge wurde vom Bw. nicht bekannt gegeben. Dem Finanzamt waren zu diesem Zeitpunkt Lohnzetteln von vier Arbeitgebern des Bw. jedoch keiner von der genannten Firma übermittelt worden. Im Bescheid vom 31. Oktober 2004 wurden daher auch nur jene Bezüge berücksichtigt, die dem Finanzamt auf Grund der übermittelten Lohnzettel bekannt waren.

Durch Übermittlung des Lohnzettels der FGmbH am 24.2.2004 erlangte das Finanzamt erstmals Kenntnis von der Höhe der Bezüge des Bw. bei dieser Firma sowie den weiteren für die Besteuerung notwendigen Angaben.

Diese Feststellungen ergeben sich aus der vom Bw. eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999, sowie den elektronischen Auskünften über die Einkommensteuerveranlagung und die Übermittlung der Lohnzettel.

Der festgestellte Sachverhalt ist folgender rechtlicher Würdigung zu unterwerfen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem auch in allen jenen 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.

Die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens steht im Ermessen der Behörde. Diesbezüglich ist zu unterscheiden zwischen der Rechtsfrage, ob der festgestellte Sachverhalt einen Wiederaufnahmestatbestand erfüllt, und der Ermessensfrage, ob die Wiederaufnahme auch durchzuführen ist; erst wenn die Rechtsfrage dahin beantwortet ist, dass ein Wiederaufnahmsgrund vorliegt, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob sie die Wiederaufnahme verfügt (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 303 E, E 152 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und 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 "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr (vgl. z.B. VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135).

Von der Kenntnis einer Tatsache kann erst dann gesprochen werden, wenn der Abgabenbehörde die Tatsache in ihrem für die abgabenrechtliche Beurteilung wesentlichen Umfang bekannt ist (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, a.a.O, E 177).

Für die amtswegige Wiederaufnahme ist es bedeutungslos, aus welchen Gründen der Abgabenbehörde die Tatsachen oder Beweismittel bisher unbekannt geblieben sind; insbesondere ist es unerheblich, dass die Abgabenbehörde an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen durch das Unterlassen entsprechender Ermittlungen ein Verschulden trifft (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, a.a.O, E 177a)

Im Sinne dieser Ausführungen ist durch das Gegenüberstellen des Wissensstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides und jenes Wissenstandes anlässlich der Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zu beurteilen, ob Tatsachen neu hervorgekommen sind.

Dabei ist festzuhalten, dass der Behörde anlässlich der Erlassung des Erstbescheides die Höhe der von der FGmbH ausbezahlten Bezüge und der übrigen diesbezüglich für die Abgabenerhebung maßgeblichen Angaben unbekannt war. Es ist zwar richtig, dass die Behörde über den Umstand, dass auch die genannte Firma zu den Arbeitgebern des Bw. im Jahr 1999 zählte, durch den Bw. informiert war, weitere Angaben erhielt aber seine Erklärung nicht. Die Behörde hätte daher erst durch weitere Ermittlungen die für die Abgabebemessung relevanten Daten dieses Dienstverhältnisses feststellen müssen, was sie aber unterlassen hat.

Erst durch die Übermittlung des Lohnzettels der genannten Firma am 24.2.2004 verfügte das Finanzamt über jenen Wissensstand, der ihr die Erlassung des neuen Sachbescheides ermöglichte. Mit der Übermittlung der für die Besteuerung des Bw. maßgeblichen Angaben hinsichtlich des Dienstverhältnisses mit der FGmbH ist damit eine Tatsache neu hervorgekommen, die bisher im Verfahren nicht berücksichtigt wurde, und deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid (nämlich den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheid) herbeigeführt hätte.

Dass für die Behörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich vor Erlassung des Erstbescheides durch entsprechende Ermittlungen Kenntnis von den für die Besteuerung des Bw. maßgeblichen Daten dieses Lohnzettels zu verschaffen, ändert nichts daran, dass sie tatsächliche erst anlässlich der Übermittlung dieses Lohnzettels darüber in Kenntnis gesetzt wurde. Denn es ist – wie bereits oben ausgeführt – unerheblich, ob der Abgabenbehörde die neu hervorgekommenen Tatsachen im Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet unbekannt geblieben waren.

Damit stellt aber die erstmalige Übermittlung des Lohnzettels der FGmbH einen tauglichen Wiederaufnahmsgrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar. Die Verfügung der Wiederaufnahme steht damit im Ermessen der Behörde.

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 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 "Angemessenheit" in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Bei der Ermessensübung hat die Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 BAO) grundsätzliche der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) den Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen. Als gegen die Wiederaufnahme sprechend sind allenfalls insbesondere zu berücksichtigen die Geringfügigkeit der steuerlichen Auswirkungen, das Missverhältnis zwischen den unmittelbaren Folgen des Wiederaufnahmsgrundes und (unter Bedachtnahme auf gegenüber den wieder aufzunehmenden Verfahren abweichende rechtliche Beurteilungen) den gesamten steuerlichen Auswirkungen eines etwaigen neuen Sachbescheides, weiters die Uneinbringlichkeit der zu erwartenden Abgabennachforderung, das Verschulden der Behörde an der Nichtgeltendmachung der neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel im wieder aufzunehmen Verfahren, die Rechtswidrigkeit einer Wiederholungsprüfung, rechtswidrig erlangte Beweismittel und der Grundsatz von Treu und Glauben (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, a.a.O., § 303 FN 35).

Bei Überprüfung der hier aufgezählten einer Verfügung der Wiederaufnahme entgegenstehenden Gründe, ist zunächst festzustellen, dass die Auswirkungen des neuen Sachbescheides einerseits keinesfalls als geringfügig bezeichnet werden können - schließlich ergibt sich eine Abgabennachforderung in Höhe von 1.030,13 € - und andererseits ausschließlich eine Folge des genannten Wiederaufnahmsgrundes darstellen. Eine Uneinbringlichkeit der Abgabennachforderung ist nicht ersichtlich. Das Verschulden der Behörde an der ursprünglichen Nichtberücksichtigung eines weiteren Bezuges kann wohl nur als geringfügig bezeichnet werden, da wesentlich mehr Lohnzettel zu berücksichtigen waren, als vom Bw. in seiner Erklärung angegeben. Dass dabei offensichtlich übersehen wurde, dass ein Lohnzettel eines weiteren vom Bw. bekannt gegebenen Arbeitgebers noch nicht übermittelt worden war, kann der Behörde nicht als grobes eine Wiederaufnahme des Verfahrens hinderndes Verschulden angelastet werden. Auch eine Rechtswidrigkeit des Vorgehens der Behörde bei der Erlangung des bis dahin unberücksichtigt gebliebenen Lohnzettels kann nicht festgestellt werden.

Aus dem Blickwinkel der Billigkeit kann unter Bedachtnahme auf den Grundsatz von Treu und Glauben auch die Frage der Zumutbarkeit des Erkennens der Abgabepflicht von Bedeutung sein. Dass die vom Bw. bei der genannten Firma bezogenen Gehälter der Einkommensbesteuerung zu unterziehen sind, kann als allgemein bekannte Tatsache vorausgesetzt werden. Es ist daher davon auszugehen, dass dem Bw. die Steuerpflicht dieser Bezüge bekannt war, zumal er diesen Arbeitgeber in seiner Erklärung auch anführte.

Weiters stellt im Rahmen der Billigkeit ein schutzwürdiges Interesse des Abgabepflichtigen dar, wenn er gutgläubig darauf vertrauen konnte, dass der Bescheid der objektiven Rechtslage entspricht. Nach Ansicht der Behörde war es für den Bw. erkennbar, dass ein Teil

der Bezüge im Bescheid nicht erfasst worden war, sodass von einem gutgläubigen Vertrauen nicht ausgegangen werden kann.

Im Sinne der angeführten Erwägungen erscheint es daher nicht unbillig, die Interessen der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung über die Interessen des Bw. an der Rechtsbeständigkeit zu stellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. April 2005