



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 6

GZ. RV/0088-G/03
miterledigt RV/0141-G/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg vom 23. Mai 2002 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000, ebenfalls vom 23. Mai 2002, im Beisein der Schriftführerin Frau E nach der am 13. Feber 2007 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, II/244, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Bearbeitung der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 stellte das Finanzamt fest, dass das Pendlerpauschale in den Vorjahren (1997 bis 2000) in Höhe von S 11.520,- (anstatt richtig mit S 2.880,-) berücksichtigt wurde. Das Finanzamt erließ Bescheide, mit denen die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen wurden, sowie geänderte Sachbescheide. Als Begründung wurde in den Wiederaufnahmebescheiden ausgeführt, dass das Verfahren wieder aufzunehmen gewesen wäre, weil von einem der Arbeitgeber des Berufungswerbers (pensionsauszahlenden Stellen) ein berechtigter oder ein neuer Lohnzettel übermittelt worden wäre. In den dazu ergangenen neuen Sachbescheiden wurde das

niedrigere Pendlerpauschale berücksichtigt und die Einkommensteuer entsprechend höher festgesetzt.

Der bevollmächtigte steuerliche Vertreter erhob im Namen des Berufungswerbers das Rechtsmittel der Berufung. Als Begründung wurde ausgeführt, dass das Verfahren zu Unrecht gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen worden wäre, da vom Arbeitgeber des Berufungswerbers KEIN berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden und somit die Begründung der oben angeführten Bescheide unrichtig sei.

Das Finanzamt begründete daraufhin die abweisende Berufungsvorentscheidung unter anderem damit, dass auf Grund der Feststellung, das Pendlerpauschale wäre vom Arbeitgeber bei der laufenden Lohnverrechnung in falscher Höhe berücksichtigt worden, der vom Arbeitgeber übermittelte Jahreslohnzettel berichtigt hätte werden müssen, was einer Übermittlung eines berechtigten Lohnzettels vom Arbeitgeber gleichkommen würde. Die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO wäre erfolgt, weil als neue Tatsachen hervorgekommen sei, dass am Lohnzettel das Pendlerpauschale mit einem falschen Betrag ausgewiesen worden sei. Zur Meinung des Berufungswerbers, der Bescheid und auch die Begründung sei unrichtig, weil der Arbeitgeber von sich aus keinen berechtigten oder neuen Lohnzettel übermittelt hätte, wird bemerkt, dass das Finanzamt nach Rücksprache mit dem Arbeitgeber (Lohnverrechnung) den Lohnzettel berichtigt hätte, weil das vom Berufungswerber in Höhe von S 2.880,- beantragte Pendlerpauschale am Lohnzettel in falscher Höhe ausgewiesen und bei der laufenden Lohnverrechnung auch falsch berücksichtigt worden sei. Da sowohl bei der Nachversteuerung des Pendlerpauschales als auch bei der Lohnsteuerfehlberechnung der Arbeitnehmer im Rahmen der Veranlagung als Steuerschuldner unmittelbar in Anspruch zu nehmen wäre, sei die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht erfolgt.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag wurde ergänzend vorgebracht, dass eine Berichtigung der vom Arbeitgeber übermittelten Jahreslohnzettel DURCH das Finanzamt – wie in der BVE begründet - doch NIEMALS einer Übermittlung eines berechtigten Lohnzettels vom Arbeitgeber gleichkommen könne. Weiters werde darauf hingewiesen, dass bei einer Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO nach ständiger Rechtsprechung des VwGH eine Ermessensbegründung durch die Behörde erfolgen müsse, welche jedoch im gegenständlichen Fall zur Gänze fehlen würde. Im laufenden Berufungsverfahren dürfe außerdem kein neuer Wiederaufnahmegrund nachgeschoben werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Das Finanzamt begründete die Wiederaufnahme des Verfahrens wie folgt: „Das Verfahren war gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufzunehmen, weil von einem Ihrer Arbeitgeber (pensionsauszahlenden Stellen) ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde.“

Wie sich aus der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ergibt, hat das Finanzamt das Verfahren deswegen wieder aufgenommen, weil das Pendlerpauschale vom Arbeitgeber bei der laufenden Lohnverrechnung in falscher Höhe berücksichtigt worden ist. Das Finanzamt vertritt weiters die Ansicht, dass der vom Arbeitgeber übermittelte Jahreslohnzettel berichtigt werden hätte müssen, was einer Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels vom Arbeitgeber an das Finanzamt gleichkomme.

Der UFS kann sich der vom Finanzamt vertretenen Meinung aus folgenden Gründen nicht anschließen:

Die gegenständliche Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen stützt sich auf das Hervorkommen neuer Tatsachen. Als neue Tatsache wird die Übermittlung eines neuen Lohnzettels durch den Arbeitgeber angeführt, was vom Berufungswerber in der Berufung bestritten wird.

Die für die Wiederaufnahme des Verfahrens ursächliche neu hervor gekommene Tatsache, nämlich dass der Arbeitgeber ein zu hohes Pendlerpauschale bei der Lohnverrechnung des Berufungswerbers berücksichtigt hat, geht aus dem vom Finanzamt genannten Wiederaufnahmegrund nicht hervor. Die Begründung des Finanzamtes, der Arbeitgeber des Berufungswerbers hätte einen geänderten Lohnzettel übermittelt, lässt nicht konkret erkennen, dass es sich dabei um die Änderung des Pendlerpauschales gehandelt hat. Die Änderung im Lohnzettel hätte, abgesehen von der unrichtigen Aussage des Finanzamtes, dass ein neuer oder geänderter Lohnzettel vom Arbeitgeber des Berufungswerbers übermittelt worden wäre, ebenso jeden anderen Bestandteil des Lohnzettels betreffen können. Das Finanzamt verkennt, dass der geänderte Lohnzettel nicht die neu hervorgekommene Tatsache selbst darstellt, sondern als Mittel zum Zweck, nämlich für die Neuberechnung der Steuer unter Berücksichtigung des geringeren Pendlerpauschales, vom Finanzamt selbst erstellt wurde.

In der Berufungsvorentscheidung nun zu behaupten, dass die Änderung des Lohnzettels durch das Finanzamt einer Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels vom Arbeitgeber an das Finanzamt gleichkomme, ist nicht rechtmäßig, da es nicht möglich ist, die Begründung für eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens in der Berufungsvorentscheidung zu ändern. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (z.B. 91/14/0165 vom 21.6.1994) darf die Berufungsbehörde im Rechtsmittelverfahren die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht auf Grund von Tatsachen bestätigen, die das Finanzamt nicht herangezogen hat. Im Berufungsverfahren dürfen nur jene Wiederaufnahmegründe berücksichtigt werden, die in der Bescheidebegründung des Finanzamtes genannt wurden. Das „Nachschieben“ eines neuen Wiederaufnahmegrundes ist nicht möglich.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, Tz 37 zu § 303 und die dort zitierte Judikatur) und es kommt den in § 20 BAO genannten Kriterien jene Bedeutung zu, wonach Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten müssen, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Trotz dieser zwingend gebotenen Verpflichtung für die Begründung des Ermessens hat das Finanzamt, wie vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers bemängelt, in den angefochtenen Entscheidungen keine Ermessensüberlegungen angestellt, weswegen auch aus diesem Grund von einer Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide auszugehen war.

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Die ersatzlose Aufhebung der gegenständlich angefochtenen Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000 bewirkt daher gleichzeitig die Aufhebung der vom Finanzamt in Verbindung mit den Wiederaufnahmeverfügungen erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000 vom 23.5.2002, wodurch die vor den bekämpften Verfahrenswiederaufnahmen in Geltung gestandenen Einkommensteuerbescheide der betreffenden Jahre wieder aufleben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 15. Februar 2007