

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G, vom 9. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 24. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer 2002, Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2002 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für 2002 entschieden:

- 1.) Der Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens wird Folge gegeben. Der angefochtene Wiederaufnahmebescheid wird ersatzlos aufgehoben.
- 2.) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 24.1.2006 wird als unzulässig zurückgewiesen.
- 3.) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im folgenden Bw) beanspruchte in der am 18.9.2003 beim Finanzamt eingelangten Steuererklärung für 2002 den Alleinverdienerabsetzbetrag sowie den damit in Zusammenhang stehenden zusätzlichen Sonderausgabenerhöhungsbetrag ab drei Kinder.

Mit Bescheid vom 12.11.2003 wurde der Bw ohne weitere Prüfung (soweit dies für die gegenständliche Entscheidung von Belang ist) erklärungsgemäß veranlagt.

Jahre später durchgeführte Ermittlungen ergaben, dass der Bw den Alleinverdienerabsetzbetrag zu Unrecht beansprucht hat, da seine Gattin höhere als die in § 33 Abs. 4 Z 1 EStG angeführten Einkünfte bezogen hat.

Das Finanzamt erließ die angefochtenen Bescheide. Dabei führte es im Wiederaufnahmbescheid keine Wiederaufnahmegründe an. Auch begründete es die Ermessensentscheidung nicht. Den Einkommensteuerbescheid begründend führte es aus, der Kirchenbeitrag könne nur im Ausmaß von 75 € als Sonderausgabe berücksichtigt werden und der Sonderausgabenerhöhungsbetrag stehe erst ab drei Kindern zu, für die mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen worden sei. Im Anspruchszinsenbescheid wurde die Zinsenberechnung auf Basis der im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Nachforderung berechnet.

Der Bw brachte Berufung ein. Im Betreff und in der Eingangsformulierung des Berufungsschriftsatzes führte der steuerlich nicht vertretene Bw lediglich den Einkommensteuerbescheid 2002 als angefochten an. In der kurzen, aber klaren Begründung erhob er auch Einspruch gegen den Wiederaufnahmbescheid. Weiters wandte er sich gegen die festgesetzten Zinsen.

Das Finanzamt erließ eine abweisliche Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommenssteuer 2002. Die gesondert erlassene Bescheidbegründung beinhaltet vorwiegend dahingehende Ausführungen, weshalb die durchgeführte Wiederaufnahme im Gesetz Deckung finde.

Der Bw brachte einen Vorlageantrag ein, in dem er ausführte, die Wiederaufnahme des Verfahrens für das Kalenderjahr 2002 und die damit in Verbindung stehende Nachversteuerung des Alleinverdienerabsetzbetrages samt der Verrechnung der Anspruchszinsen sei rechtlich nicht gedeckt, da er in der Steuererklärung alle relevanten Einkommensdaten offen gelegt und das Finanzamt zum damaligen Zeitpunkt bereits Kenntnis über die Höhe des Einkommens seiner Gattin gehabt habe.

Das Finanzamt legte die Berufung gemäß § 276 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor, wobei es als angefochtenen Bescheid nur den Einkommensteuerbescheid bezeichnete, bei der Nennung der Streitpunkten jedoch auch die Wiederaufnahme und die Anspruchszinsen als bekämpft anführte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da die Parteien des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens darin übereinstimmen, dass nicht nur der Einkommensteuerbescheid, sondern auch die Verfahrens-Wiederaufnahme und die Anspruchszinsen-Festsetzung bekämpft wurden, geht auch der Referent davon aus, dass mit der Berufung vom 9.2.2006 die drei im Spruch genannten Bescheide angefochten worden sind. Dabei wurde berücksichtigt, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf (VwGH 28.1.1998, 96/13/0081; 20.1.1999, 98/13/0063).

Wiederaufnahme

Ständige Rechtsprechung (VwGH 30.11.1999, 94/14/0124; 2.2.2000, 97/13/0199; UFS 28.7.2004, RV/0658-L/03; 15.2.2007, RV/0088-G/03), Lehre (Ritz, BAO³, § 307 Tz 3) und das Bundesministerium für Finanzen (BMF-010103/0053-VI/2006 vom 14.6.2006) stimmen darin überein, dass Wiederaufnahmsgründe in der Bescheidbegründung ausdrücklich anzuführen sind. Dies ist unerlässlich, weil sich die Berufungsbehörde auf keine neuen Wiederaufnahmsgründe stützen darf. Vielmehr hat sie lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Berufung angefochtenen Bescheides ist nicht nur in der Berufungsentscheidung, sondern auch in der Berufungsvorentscheidung nicht nachholbar. Oder mit anderen Worten: Wiederaufnahmsgründe dürfen weder im erstinstanzlichen noch im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren nachgeschoben werden.

Da das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung gegen dieses Verbot verstoßen bzw im angefochtenen Bescheid überhaupt keine Wiederaufnahmsgründe angeführt hat, war der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen der Wiederaufnahmbescheid angefochten wurde.

Zur Vermeidung von Missverständnissen und aus verwaltungsökonomischen Gründen wird an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung gemachten Ausführungen inhaltlich für zutreffend erachtet werden. Wenn der Bw vorbringt, er habe alle relevanten Einkommensdaten in der Steuererklärung offen gelegt, so ist ihm entgegen zu halten, dass er in der Erklärung den Alleinverdienerabsetzbetrag trotz schädlicher Einkünfte seiner Ehegattin beansprucht hat, wodurch er eine für die Besteuerung relevante Tatsache verschwiegen hat, die das Finanzamt (aus welchen Gründen und wessen Verschulden auch immer) im maßgeblichen Zeitpunkt, bezogen auf das maßgebliche Verfahren erst nachträglich in Erfahrung gebracht hat. Berücksichtigt man, dass der Bw durch seine Angaben in der Steuererklärung in den Genuss eines nicht gerechtfertigten Steuervorteils in beachtlicher Größenordnung gelangte, dann wird die in der Berufungsvorentscheidung (zulässigerweise) nachgeschobene Begründung für die Ermessensübung als im Gesetz gedeckt zu werten sein.

Einkommensteuer

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Das bedeutet, dass durch die gegenständliche Aufhebung des Wiederaufnahmbescheides der Einkommensteuerbescheid vom 12.11.2003 wieder auflebte, während jener vom 24.1.2006 aus dem Rechtsbestand beseitigt wurde. Damit richtet sich die gegen den Einkommensteuerbescheid vom 24.1.2006 gerichtete Berufung gegen einen

(rechtlich) nicht (mehr) existenten Bescheid. Die Berufung gegen einen ersatzlos aufgehobenen Bescheid ist aber als unzulässig zurückzuweisen (Ritz, BAO³, § 273 Tz 12).

Anspruchszinsen

Der Bw hat sich gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen allein mit der Begründung gewandt, der angefochtene Einkommensteuerbescheid, mit dem eine an sich von ihm nicht bestrittene Nachforderung zur Vorschreibung gelangte, hätte nicht ergehen dürfen. Dabei übersieht er, dass der Zinsenbescheid an den Spruch des zur Nachforderung führenden Bescheides gebunden ist (Ritz, BAO³, § 205 Tz 33 bis 35). Da der Zinsenbescheid demnach nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar ist, der maßgebliche Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, war in diesem Punkt abweislich zu entscheiden. Erweist sich der Stammabgabenbescheid als rechtswidrig und wird er abgeändert oder aufgehoben, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungs- bzw Aufhebungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid, es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides.

Feldkirch, am 18. April 2007