



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn X in XY, vom 23. Juli 2011, gerichtet gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 7. Juli 2011, betreffend die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 BAO](#) hinsichtlich der Einkommensteuer 2005, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat bei seinem zuständigen Wohnsitzfinanzamt am 3. März 2006 einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 eingebracht. Auf Grund dieses Antrages erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 am 8. Mai 2006.

Am 13. Juni 2006 wurden weitere Lohnzetteldaten seines Arbeitgebers übertragen, die mit Bescheid vom 21. Juni 2006 zur Wiederaufnahme des rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens führten. In diesem Bescheid ist als Wiederaufnahmegrund ausdrücklich auf diesen Lohnzettel hingewiesen. Dem Wiederaufnahmebescheid angeschlossen wurde als neue Sachentscheidung der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 21. Juni 2006. Sowohl der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid als auch der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 21. Juni 2006 sind in Rechtskraft erwachsen.

Mit Schreiben vom 27. Dezember 2010 brachte der Berufungswerber (unter anderem) einen „Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 1 BAO](#) ein.

Zur Begründung verweist der Berufungswerber im Wesentlichen auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 23.9.2010, [2007/15/0206](#), auf Grund dessen neu hervorgekommen sei, dass in seinem Fall kein so genannter Pflichtveranlagungstatbestand vorlag, sodass er in Kenntnis dieses Umstandes den von ihm gestellten Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nicht gestellt hätte.

Diesen Antrag hat das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid abgewiesen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung führt der Berufungswerber Folgendes aus:

Im gegenständlichen Fall ist einer Wiederaufnahme prinzipiell stattzugeben. Hier ist meines Erachtens der klassische Fall einer Wiederaufnahme gegeben. Es geht hier nicht darum, dass der VwGH den zweiten Lohnzettel als entbehrlich bezeichnet oder nicht. Fakt ist, dass das zuständige Finanzamt diesen zweiten Lohnzettel forderte. Dies wohl wissend vom selben Arbeitgeber. Die zuständige Behörde hat hier vorsätzlich gehandelt, wobei mir als Betroffenen diese Vorgangsweise nicht bekannt, da auch auf dem Lohnzettel nicht separat ausgewiesen war. Dass hier vorsätzlich rechtswidrig gehandelt wurde, zeigt schon der Tatbestand auf, dass dies das Finanzrechnungssystem nicht verarbeiten konnte, sondern alles händisch eingegeben werden musste, um das System zu umgehen. Der zweite Lohnzettel wurde also bewusst rechtswidrig gefordert, um überhaupt eine Möglichkeit der Besteuerung zu bekommen (§ 41 Abs. 1 Z 2 EStG). '

Da diese Beitragsrückzahlung in keinem der sieben in [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) aufgezählten Einkunftsarten zu subsumieren ist, gibt es keine rechtliche Grundlage für eine Besteuerung. Von Anfang an wurden von Betriebsrat Name speziell die Finanzämter Graz und Graz-Umgebung darauf hingewiesen, dass es sich keinesfalls um öffentlich-rechtliche Pflichtbeiträge handelt, sowie dass die Beträge vom Netto –also bereits versteuert - bezahlt wurden (privater Dienstvertrag, jederzeit kündbar, Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer).

Dies ignorierend wurde trotzdem eine zweite Lohnsteuerkarte vom Arbeitgeber gefordert, um einen künstlichen Pflichtveranlagungstatbestand (§ 41 Abs. 1 Z 2 EStG '1988) zu installieren. Hier hat die zuständige Behörde wider besseres Wissen gehandelt, um einen sonst nicht erreichbaren Vorteil zu erlangen. Besser kann man einen Erschleichungstatbestand nicht erfüllen.

Somit begehre ich von der zuständigen Behörde (Finanzamt), das Verfahren wiederaufzunehmen. Egal ob vom Bewerber, oder von Amts wegen, da sowohl als auch die rechtlichen Grundlagen dafür vorhanden sind.

Ergänzend wird noch bemerkt, dass der VwGH in seinem Erkenntnis 2007/15/0206 nicht beurteilte, ob steuerbar oder nicht steuerbar, sondern nur feststellte, dass es keinesfalls unter [§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988](#) steuerbar ist. Daraus abzuleiten, dass hier eine rechtliche Beurteilung der Beiträge dahingehend, dass diese steuerbar sind, ist verfehlt. Auch § 83 EStG anzuführen ist verfehlt, da diese Beträge ja vom selben Arbeitgeber kamen und dem Finanzamt vollständig bekannt waren.

Der VwGH hat nicht einmal geprüft, ob vom Netto- oder Bruttogehalt, also bereits versteuert oder noch zu versteuern, von welchen Jahren kommen diese Beiträge, Beiträge vor 1998 dürften keinesfalls herangezogen werden (nur 7 Jahre rückwirkend)

Derartige Prüfungen fanden vom VwGH nicht statt, da auch nicht gefordert.

Außerdem wurde auf keine Richtlinien des BMF Rücksicht genommen, die klare Besteuerungsnormen für Beitragsleistungen vorgeben. Dass die Verantwortlichen der Finanzbehörde keinen Unterschied zwischen Pensionsleistung und Beitragsrückerstattung von Eigenleistungen (vom Nettogehalt) bei der Besteuerung erkannten, ist mehr als fragwürdig und für mich unverständlich. So wurde auch in keiner Weise Rücksicht auf den Besteuerungsgrundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung bei der Steuerfestsetzung Rechnung getragen.

Vielmehr wurde ein künstlicher Veranlagungsgrund geschaffen, um eine unrechtmäßige Besteuerung zu erwirken. Nachdem sich die Finanzämter Graz und Graz-Umgebung einer Wiederaufnahme verwehren, dagegen andere Finanzämter dem Wiederaufnahmeantrag bei identer Sachlage bereits stattgegeben haben, dies eben um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen, damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen", erhärtet sich für mich der Anschein, dass von den Finanzämtern Graz und Graz-Umgebung tatsächlich kein sachliches Ermessen geübt, sondern aus Willkür Wiederaufnahmeanträge abgewiesen werden. Willkürliche Entscheidungen verstoßen gegen den Gleichheitssatz und sind verfassungswidrig.

Außerdem werde ich meinen Arbeitgeber auffordern, einen dem Gesetz entsprechenden, also berichtigen Jahreslohnzettel für 2005 zu übermitteln.

Ich begehre daher dem Antrag Wiederaufnahme des Verfahrens stattzugeben.

Mit Bericht vom 28. Juli 2011 legte das Finanzamt Graz-Umgebung die Berufung aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Berufungswerber macht alternativ den Wiederaufnahmetatbestand gemäß § 303 Abs. 1 lit. b, den so genannten „Neuerungstatbestand“, als auch den Wiederaufnahmetatbestand gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. c BAO](#), den so genannten „Vorfragentatbestand“, geltend.

Tatsachen im Sinn des „Neuerungstatbestands“ sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten.

Keine Wiederaufnahmegründe sind aber etwa

- neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden,
- Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden,
- Hervorkommen von Rechtsirrtümern, und schließlich insbesondere auch
- höchstgerichtliche Erkenntnisse

(vgl. dazu z.B. Ritz, BAO³, § 303 Tz 7ff, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Eine Vorfrage im Sinn des [§ 303 Abs. 1 lit. c BAO](#) ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet, ein vorweg zu klärendes rechtliches Moment, das für sich allein kein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde (oder derselben Behörde in einem anderen Verfahren) ist.

Eine Vorfrage ist daher eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig

ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet (vgl. auch dazu z.B. Ritz, BAO³, § 116 Tz 1ff), und die dort zitierte Rechtsprechung).

Im Hinblick auf diese Rechtslage und den zitierten Sachverhalt muss der Unabhängige Finanzsenat feststellen, dass im vorliegenden Fall weder der „Neuerungstatbestand“ noch der „Vorfragentatbestand“ als Voraussetzung für eine Wiederaufnahme gemäß [§ 303 BAO](#) gegeben ist.

Die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens liegen daher nicht vor, weshalb der angefochtene Bescheid des Finanzamtes der bestehenden Rechtslage entspricht und die dagegen gerichtete Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abgewiesen werden musste.

Es entspricht der bestehenden Rechtslage, dass dem Grundsatz der Rechtsbeständigkeit ganz allgemein ein Vorrang vor dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit eingeräumt wird, dass Bescheide, die aufgrund späterer Rechtsprechung rückblickend als rechtswidrig oder sogar verfassungswidrig erkannt werden, so sie in Rechtskraft erwachsen, dennoch weiterhin dem Rechtsbestand anzugehören haben.

Es darf in diesem Zusammenhang nicht übersehen werden, dass diese Rechtsfolge nicht nur zum „Nachteil“ des Normunterworfenen führen sondern in gleichem Umfange auch seinem „Vorteil“ dienen kann.

Graz, am 16. März 2012