



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Mödling vom 8. Jänner 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 sowie Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) reichte am 4. September 2001 beim Finanzamt eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 ein. Darin gab er die Anzahl der bezugs/pensionsauszahlenden Stellen im Veranlagungsjahr mit "0" an.

Mit Bescheid vom 12. September 2001 führte das Finanzamt die Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2000 durch. Dabei berücksichtigte das Finanzamt auf Grundlage eines von der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse übermittelten Lohnzettels vom Bw im Zeitraum 31. Jänner bis 28. April 2000 bezogene Krankengelder als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Unberücksichtigt blieb das vom Bw im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung beantragte Pauschale wegen Diätverpflegung.

Am 8. Oktober 2001 wurde dem Finanzamt ein Lohnzettel der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten (im Folgenden: PVAng) betreffend den Bw übermittelt. Dieser Lohnzettel weist vom Bw von der PVAng im Zeitraum 1. Juni bis 31. Dezember 2000 bezogene steuerpflichtige Bezüge in Höhe von 153.942,00 S (Kennzahl 245 des Lohnzettels) aus.

Das Finanzamt nahm daraufhin das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 wieder auf und erließ am 17. Oktober 2001 einen neuen, die im Lohnzettel der PVAng ausgewiesenen Bezüge berücksichtigenden Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000.

In der dagegen erhobenen - als sowohl gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch gegen den neuen Sachbescheid gerichtet gewerteten - Berufung bringt der Bw vor, er habe dem Finanzamt alle steuerrelevanten Informationen wahrheitsgetreu und vollständig übermittelt. Es hätten sich keine neuen Sachverhalte ergeben, die einen neuerlichen Bescheid rechtfertigen würden. Im Vertrauen auf die Richtigkeit des Bescheides vom 12. September 2001 habe er das daraus resultierende Guthaben bereits ausgegeben.

Das Finanzamt führte in seiner die Berufung abweisenden Berufungsvorentscheidung begründend aus, erst nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 12. September 2001 sei als neue Tatsache hervorgekommen, dass der Bw von der PVAng steuerpflichtige Bezüge erhalten habe. Auf Grund der Angaben in der Einkommensteuererklärung wären weder Zufluss noch Höhe dieser Bezüge bekannt gewesen.

Im Vorlageantrag wies der Bw darauf hin, die Mittel der PVAng seien ihm erst im November 2001 zugegangen. Diese könnten daher für das Jahr 2000 nicht relevant sein.

Mit Bescheid vom 21. Oktober 2003, GZ. RV/2851-W/02, hob der unabhängige Finanzsenat die angefochtenen Bescheide sowie die Berufungsvorentscheidung gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz auf. Dies mit der Begründung, das Finanzamt habe wesentliche Ermittlungen hinsichtlich des tatsächlichen

Zuflusszeitpunktes der von der PVAng bezahlten Bezüge unterlassen. Es wäre denkbar, dass dem Bw diese Bezüge, wie er in seinem Vorlagenantrag ausführt, tatsächlich erst im November 2001 zugeflossen sind. Ferner habe das Finanzamt weder das als außergewöhnliche Belastung beantragte Pauschale wegen Diätverpflegung betreffende Ermittlungen durchgeführt noch habe es über das Pauschale bescheidmäßig abgesprochen.

Das Finanzamt richtete im weiteren Verfahren eine Anfrage an die PVAng. Die PVAng übermittelte darauf dem Finanzamt am 17. November 2003 einen an den Bw adressierten Bescheid sowie ein ebenfalls an diesen gerichtetes Schreiben der PVAng.

Der mit 9. Oktober 2001 datierte Bescheid der PVAng spricht über die dem Bw. - auf Grund des in der Verhandlung vor dem Landesgericht Wiener Neustadt als Arbeits- und Sozialgericht am 31. August 2000 festgestellten Anspruchs des Bw auf vorzeitige Alterspension - ab 1. Juni 2000 zustehende Pension ab. Im Bescheid wird darauf hingewiesen, dass die Nachzahlung an Pension für die Zeit vom 1. Juni 2000 bis 30. September 2001 zur Verrechnung mit dem Arbeitsmarktservice einbehalten werde.

Mit Schreiben vom 15. November 2001 teilte die PVAng dem Bw mit, dass eine Nachzahlung von 289.482,00 S vorliege. Der nach Deckung des Ersatzanspruches des Arbeitsmarktservice verbleibende Nachzahlungsbetrag werde dem Bw überwiesen.

Das Finanzamt führte daraufhin erneut eine Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2000 durch und berücksichtigte in dem im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 8. Jänner 2004 abermals die im Lohnzettel der PVAng für den Zeitraum 1. Juni bis 31. Dezember 2000 ausgewiesenen steuerpflichtigen Bezüge in Höhe von 153.942,00 S. Zur Begründung führte das Finanzamt an, dass Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Kalendermonat als zugeflossen gelten, für den der Anspruch besteht. Laut Bescheid der PVAng vom 9. Oktober 2001 bestehe der Pensionsanspruch ab 1. Juni 2000.

Der Freibetrag wegen eigener Behinderung in Höhe von 4.020,00 S sowie das Pauschale für Diätverpflegung in Höhe von 11.400,00 S wurden in Abzug gebracht.

In seinem als "Einspruch auf Berufung" bezeichneten Schreiben vom 13. Feber 2004 bringt der Bw vor, der unabhängige Finanzsenat habe seiner Berufung stattgegeben. Die genannten neuen Sachverhalte würden an der Realität nichts ändern. Die von ihm in seiner Berufung angegebenen Umstände, die zur Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes geführt hätten, seien noch immer dieselben. Er erhebe daher Einspruch gegen den neuerlichen Bescheid. Er müsse davon ausgehen, dass der unabhängige Finanzsenat auf Grund rechtsstaatlicher Voraussetzungen entschieden habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass der unabhängige Finanzsenat mit seinem zu GZ. RV/2851-W/02 erlassenen Bescheid vom 21. Oktober 2003 der Berufung nicht stattgegeben, sondern die angefochtenen Bescheide gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben hat, weil das Finanzamt Ermittlungen unterlassen hat, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Ob nach einer Aufhebung nach § 289 Abs. 1 BAO tatsächlich ein anders lautender Bescheid zu erlassen ist, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeführten Ermittlungsverfahrens ab (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, S. 228).

Gemäß § 289 Abs. 1 zweiter Satz BAO sind die Behörden im weiteren Verfahren an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Die Rechtsanschauung, die der unabhängige Finanzsenat in seinem Bescheid vom 21. Oktober 2003 dargelegt hat und die für die Aufhebung maßgeblich war, ist jene, dass für die Frage, ob die von der PVAng bezahlten Bezüge im Jahr 2000 zu versteuern sind, der – vom Finanzamt noch zu ermittelnde – Zeitpunkt des Zuflusses dieser Bezüge entscheidend ist.

Das Finanzamt hat im weiteren Verfahren die unterlassenen Ermittlungen nachgeholt. Diese Ermittlungen haben ergeben, dass die PVAng mit Bescheid vom 9. Oktober 2001 über den dem Bw ab 1. Juni 2000 gebührenden Bezug einer Pension abgesprochen hat und dass die Nachzahlung der Pension für den Zeitraum 1. Juni bis 31. Dezember 2000 im Jahr 2001 erfolgte.

Gemäß § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG in der gegenständlich bereits anzuwendenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, gelten Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist gemäß dem vierten Satz der genannten Bestimmung ein Lohnzettel an das Finanzamt zu übermitteln.

Damit werden diese Nachzahlungen, ungeachtet ihres tatsächlichen Auszahlungszeitpunktes, jenem Zeitraum zugeordnet, zu dem sie wirtschaftlich gehören (vgl. die Erläuterungen zur Regierungsvorlage).

Über den Bezug der Pension von der PVAng wurde mit Bescheid abgesprochen. Die auf diesem Bescheid beruhende, im Jahr 2001 durchgeführte Nachzahlung für den Zeitraum 1. Juni bis 31. Dezember 2000, für welchen die PVAng dem Finanzamt auch einen Lohnzettel übermittelt hat, gilt daher gemäß § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG im Jahr 2000 als zugeflossen und ist folglich im Jahr 2000 zu versteuern.

Das Schreiben des steuerlich nicht vertretenen Bw vom 13. Feber 2004 war vor allem auf Grund der Bezugnahme auf die im vorangegangenen Verfahren eingebrachte Berufung, in

welcher der Bw zum einen darauf verweist, die Mittel der PVAng seien ihm erst im November 2001 zugegangen, zum anderen erklärt, dem Finanzamt sämtliche steuerrelevanten Informationen wahrheitsgetreu und vollständig übermittelt zu haben, als sowohl gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch gegen den neuen Sachbescheid gerichtet zu werten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist dann, wenn sich eine Berufung sowohl gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch gegen den neuen Sachbescheid richtet, zuerst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (z.B. VwGH 22.5.1990, 87/14/0038).

Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO 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.

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (VwGH 21.7.1998, 93/14/0187).

Der Bw gab in seiner am 4. September 2001 eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 die Anzahl der bezugs/pensionsauszahlenden Stellen im Jahr 2000 mit "0" an. Auf Grund dieser Angabe konnte dem Finanzamt nicht bekannt sein, ob der Bw im Jahr 2000 Bezüge oder Pensionen erhalten hat. Bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2000 vom 12. September 2001 wusste das Finanzamt weder auf Grund der Angaben des Bw noch auf Grund sonstiger Informationen davon, dass der Bw für den Zeitraum 1. Juni 2000 bis 31. Dezember 2000 eine Pension von der PVAng bezogen hat. Dieser Umstand gelangte dem Finanzamt erst nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 12. September 2001, auf Grund der Übermittlung des Lohnzettels der PVAng am 8. Oktober 2001 zur Kenntnis.

Wie oben dargelegt, gilt die auf dem Bescheid der PVAng beruhende Nachzahlung für den Zeitraum 1. Juni bis 31. Dezember 2000 gemäß § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG im Jahr 2000 als zugeflossen und ist folglich im Jahr 2000 zu versteuern.

Im wieder aufzunehmenden Verfahren war dem Finanzamt nicht bekannt, dass der Bw von der PVAng eine gemäß § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG im Jahr 2000 zu versteuernde Pensionsnachzahlung erhalten hat. Damit sind aber Tatsachen neu hervorgekommen, die im

abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, weshalb das Finanzamt zutreffend vom Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes ausgegangen ist.

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme eines Abgabenverfahrens handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, deren Rechtmäßigkeit unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO zu beurteilen ist (z.B. VwGH 22.11.2001, 98/15/0157). Gemäß § 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 von "Angemessenheit" in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben" beizumessen (z.B. VwGH 25.3.1992, 90/13/0238).

Umstände, welche die Verfügung der Wiederaufnahme unbillig erscheinen ließen, sind nicht erkennbar und wurden vom Bw auch nicht dargetan. Mit dem Hinweis in der im vorangegangenen Verfahren erhobenen Berufung, er habe im Vertrauen auf die Richtigkeit des Bescheides vom 12. September 2001 das aus diesem resultierende Guthaben bereits ausgegeben, vermag der Bw ein berechtigtes Interesse an der Aufrechterhaltung der Rechtskraft dieses Bescheides nicht aufzuzeigen. Dass der Bw die von der PVAng bezogene Pensionsnachzahlung wie jeder Steuerpflichtige, der eine solche Pensionsnachzahlung erhält, dem Gesetz entsprechend zu versteuern hat, liegt im Interesse der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Ferner sind die steuerlichen Auswirkungen des Wiederaufnahmegrundes nicht geringfügig. Das öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben, insbesondere auch die Verantwortung der Allgemeinheit gegenüber, verbieten es folglich, von der Verfügung der Wiederaufnahme und damit von einer Nachforderung der Abgabe Abstand zu nehmen.

Das öffentliche Interesse an der Vollziehung der Abgabengesetze sowie der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind daher über die Interessen des Bw zu stellen. Es spricht nichts dagegen, im vorliegenden Fall dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit den Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

Da das Finanzamt die Wiederaufnahme zu Recht verfügt hat, war die Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens als unbegründet abzuweisen.

Mit den vorstehenden Ausführungen ist aber auch bereits alles über die Berufung gegen den im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid gesagt. Die dem Bw im Jahr 2001 überwiesene Pensionsnachzahlung gilt gemäß § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG im Jahr 2000 als zugeflossen und ist folglich im Jahr 2000 zu versteuern. Da somit das

Finanzamt die Versteuerung zu Recht im Jahr 2000 vorgenommen hat, war auch die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 8. Jänner 2004 als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 16. Juni 2004