



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des BW, wohnhaft in M, vertreten durch K, Steuerberater in G, vom 24. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, dieses vertreten durch HR Mag. Susanne Brandstätter, vom 21. April 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2001 sowie Einkommensteuer 2001 entschieden:

- 1) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2001 wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im berufungsverfangenen Zeitraum als Dienstnehmer der Fa. S Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Höhe dieser Einkünfte wurde am Lohnzettel ursprünglich mit S 209.696,- (KZ 245 des Lohnzettels) ausgewiesen.

Das Finanzamt ging bei der Veranlagung von den gemäß § 84 EStG 1988 übermittelten Lohnzetteldaten aus und veranlagte erklärungsgemäß. In der gegen den Einkommensteuerbescheid erhobenen Berufung beantragte der Bw. anstelle des Pauschbetrages nach § 18 Abs. 2 EStG 1988 den Ansatz der tatsächlich unter diesem Titel anerlaufenen Ausgaben in Höhe von S 1.124,-.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung vollinhaltlich Folge gegeben und erwuchs dieser Bescheid in Rechtskraft.

Aufgrund eines seitens der Fa. S dem Finanzamt übermittelten berichtigten Lohnzettels – in diesem wurden die steuerpflichtigen Bezüge gemäß KZ 245 mit S 227.673,- (anstatt wie bisher mit S 209.696,-) ausgewiesen – nahm das Finanzamt eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2001 vor und legte dem im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheid die berichtigten Lohnzetteldaten zugrunde.

Mit Berufungseingabe vom 24. Mai 2006 wandte sich der Bw. sowohl gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens als auch gegen den darauf basierenden Einkommensteuerbescheid. In der Berufungsbegründung führte der steuerliche Vertreter aus, dass seinem Mandanten keinerlei Verschulden am neuerlichen Verfahren treffe, zumal dessen vormaliger Dienstgeber es gewesen sei, der der Abgabenbehörde einen berichtigten Lohnzettel für das Kalenderjahr 2001 übermittelt habe. Sein Mandant habe keine Möglichkeit gehabt, auf die gemeldeten Lohnzetteldaten Einfluss zu nehmen. Vorgebracht wurde ferner, dass der Bw. auch sonst keine Daten dem Finanzamt vorenthalten habe. Der steuerliche Vertreter beantragte, die Abgabenbehörde möge sowohl den Wiederaufnahmsbescheid als auch den sich darauf gründenden Sachbescheid ersatzlos aufheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juni 2006 wurde die Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid als unbegründet abgewiesen.

In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO mitunter auch in jenen Fällen zulässig sei, bei denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervortreten, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätte. Im gegenständlichen Fall habe der Arbeitgeber des Bw. (Fa. S) der Abgabenbehörde am 28. Februar 2005 einen berichtigten Lohnzettel übermittelt. Darin seien die steuerpflichtigen Bezüge mit S 227.673,- ausgewiesen worden. Das Finanzamt habe somit erst nach Erlassung der in Rechtskraft erwachsenen Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2002 Kenntnis vom wahren Ausmaß der steuerpflichtigen Bezüge erlangt. Für die Zulässigkeit einer amtsweigige Wiederaufnahme sei es ohne Bedeutung, aus welchen Gründen der Abgabenbehörde die Tatsachen oder Beweismittel bisher unbekannt geblieben seien. Insbesondere sei es unerheblich, ob und wem daran ein allfälliges Verschulden treffe.

Im vorliegenden Fall sei vielmehr offenkundig, dass erst durch die Übermittlung des Lohnzettels durch den genannten Arbeitgeber per 28. Februar 2005 die Behörde über jenen Wissensstand verfügt habe, der die Erlassung des neuen nunmehr bekämpften Sachbescheides ermöglicht habe. Damit stelle die Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels

einen tauglichen Wiederaufnahmsgrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar. Die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens liege grundsätzlich im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung nach § 20 BAO sei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Vorrangiges Ziel der Wiederaufnahme eines bereits abgeschlossenen Verfahrens sei es, ein insgesamt rechtsrichtiges Ergebnis herbeizuführen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2006 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid 2001) als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 24. Juni 2006 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufungen an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die beiden Berufungen wurde erwogen:

a) Zur Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Die Bestimmung des § 303 BAO ordnet an:

(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid 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 hiefür 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.

(2) bis (3) [...]

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a („Erschleichungstatbestand“) und c („Vorfragentatbestand“) 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 („Neuerungstatbestand“).

Tatsachen im Sinne der Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als im Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten.

Entscheidungswesentlich für die Zulässigkeit einer Wiederaufnahme des Verfahrens ist sonach, ob der Abgabenbehörde in dem wiederzunehmenden Verfahren, insbesondere im

Zeitpunkt der Bescheiderlassung, der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren – bei richtiger rechtlicher Subsumtion – zu der im nunmehr wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 303 Tz 10). Die Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel biete demnach die Möglichkeit, bisher unbekannten aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

Wie bereits die Amtspartei in ihrer Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt hat, liegt die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens grundsätzlich im Ermessen der Behörde. Bei der Ermessensentscheidung kommen dem Gleichheitssatz, dem Normzweck und den in § 20 BAO genannten Kriterien Bedeutung zu. Zweck des § 303 Abs. 4 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art vorliegen. Primäres Ziel der Wiederaufnahme ist es, ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis herbeizuführen (VfGH 6.12.1990, B 783/89; VwGH 22.3.2000, 99/13/0253). Bei der Ermessensübung ist daher grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (VwGH 30.1.2001, 99/14/0067). Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztendlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirkt.

Im vorliegenden Berufungsfall kam der Amtspartei die Tatsache, dass der ehemalige Arbeitgeber des Bw. einen berichtigten Lohnzettel ausgestellt hatte, erstmals durch die Übermittlung desselben mit Datum 18. Februar 2005 zur Kenntnis. Damit ist aber klar gestellt, dass die Abgabenbehörde erst nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2002 erstmals Kenntnis vom Inhalte des geänderten (berichtigten) Lohnzettels erlangte. Diese Tatsache ist für die Abgabenbehörde als „neu hervorgekommen“ zu qualifizieren, zumal diese im Zeitpunkt der Erlassung der besagten Berufungsvorentscheidung zwar existent war (die Bezüge an den Bw. waren ja bereits zur Auszahlung gelangt), der Behörde jedoch erst zweieinhalb Jahre später zur Kenntnis kam. Dass das Finanzamt bei rechtzeitiger Kenntnisnahme dieser Tatsache einen im Spruch anders lautenden Bescheid erlassen hätte, ist evident und bedarf keiner weiteren Erörterung.

Der (einige) Berufungseinwand, dass dem Bw. kein Verschulden an der verspäteten Übermittlung der Lohnzetteldaten träfe, verfängt nicht. Unmaßgeblich ist, ob die nunmehr neu hervorgekommene Tatsache im Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden ist (VwGH 27.9.1990, 89/16/0225; zur „Verschuldensneutralität“ siehe weiters Stoll, BAO Kommentar, § 303 S. 2934). Ein allfälliges Verschulden der Behörde – ein derartiges liegt aber im gegenständlichen Fall offenkundig nicht vor – wäre bestenfalls im

Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 3 Aufl., § 303 Tz 53).

Die Amtspartei hat bei ihrer Ermessensübung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit eingeräumt und gleichzeitig zu Recht erkannt, dass die aus der Wiederaufnahme des Verfahrens sich ergebende Abgabennachforderung von € 457,91, insbesondere in Anbetracht des im Streitzeitraum insgesamt anfallenden Betrages an Einkommensteuer von € 2.261,79 (S 31.122,85), als nicht bloß geringfügig zu werten ist. Somit waren die Zulässigkeitsvoraussetzungen für eine amtswegige Wiederaufnahme in vollem Umfange gegeben.

Aufgrund der vorliegenden Sachlage im Zusammenhang mit der – eindeutigen – Rechtslage war die Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2002 abgeschlossenen Verfahrens in Bezug auf die Einkommensteuer 2001 als unbegründet abzuweisen.

b) Zum Sachbescheid (Einkommensteuer 2001)

Gemäß § 84 Abs. 1 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung hat der Arbeitgeber dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81) oder dem sachlich oder örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln. Abs. 3 der genannten Bestimmung regelt, dass der Lohnzettel aufgrund der Eintragungen am Lohnkonto (§ 76) auszuschreiben ist. § 84 Abs. 5 leg.cit. legt in taxativer Weise fest, welche Daten die übermittelten Lohnzettel aufzuweisen haben.

Dass die im angefochtenen Sachbescheid ausgewiesenen – berichtigten – Lohnzetteldaten unrichtig oder unvollständig wären, wurde im Berufungsverfahren nicht eingewendet. Für eine derartige Annahme fehlen zudem substanzelle Anhaltspunkte.

Der bekämpfte Bescheid ist somit weder mit einem inhaltlichen noch an einem verfahrensrechtlichen Mangel behaftet. Aus diesem Grunde war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 7. Mai 2007