



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MF, vom 14. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 19. Mai 2004 betreffend Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 12. Mai 2003 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Wiederaufnahme seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 mit der Begründung, er habe von seinem Arbeitgeber Bezüge erhalten, die zwar steuerrechtlich zu den sonstigen Bezügen zählten, sozialversicherungsrechtlich jedoch als laufende Bezüge zu behandeln seien.

Es werde das gesamte Entgelt der laufenden SV-Bemessungsgrundlage unterworfen. Sein laufendes Entgelt übersteige jedoch die Höchstbeitragsgrundlage zur Sozialversicherung, sodass sich diese "sonstigen Bezüge" sozialversicherungsrechtlich nicht auswirken. Es entfielen auf diese keine Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 EStG 1988.

Daraus ergebe sich, dass auf Grund der eindeutigen Bestimmung des § 67 Abs. 12 EStG diese "sonstigen Bezüge" ungeteilt um Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 mit dem festen Steuersatz zu versteuern seien. Die auf den laufenden Bezug entfallenden Beiträge seien von diesem zur Ermittlung der laufenden Lohnsteuerbemessungsgrundlage in Abzug zu bringen. Sein Arbeitgeber berechne jedoch anteilig SV-Beiträge von diesen "sonstigen Bezügen" und ziehe diese dann vor Anwendung des festen Steuersatzes von diesen "Sonstigen Bezügen" ab. Der verbleibende Rest der SV-Beiträge werde dann vom laufenden Bezug in Abzug gebracht. Diese Vorgangsweise stütze sich auf einen Erlass des BMF vom 28. 10 1996, GZ 07 0104/5-

IV/796. Der Gesetzeswortlaut sei eindeutig und bedürfe keiner weiteren Interpretation.

In einer Berufungsentscheidung der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. 3. 2002, RV/75-15/16/2001, sei diese Argumentation bereits anerkannt worden.

Mit Bescheid vom 19. Mai 2004 wurde dieser Antrag mit der Begründung abgewiesen, dass im Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens keine neuen Tatsachen vorgebracht werden konnten, die einen anders lautenden Bescheid zur Folge gehabt hätten.

Am 14. Juni 2004 langte dagegen beim Finanzamt eine Berufung ein, in der unter Wiederholung der im Antrag vorgebrachten Argumentation zusätzlich die Ausstellung eines berichtigten Jahreslohnzettels begehrt wurde, aus dem sich die steuerpflichtigen Bezüge mit ATS 713.615,00 statt bisher ATS 714.586,00 ergeben.

In der Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 22. Dezember 2004 wurde ausgeführt, dass auch in der Berufung keine neuen Tatsachen vorgebracht werden konnten und die Berufung daher abzuweisen war.

Im Vorlageantrag legte der Bw. weiters dar, dass der Lohnzettel, der seiner Arbeitnehmerveranlagung zugrunde liege, eine neue Tatsache darstelle, die auch von Amts wegen aufzugreifen sei. Die Forderung, einen neuen Lohnzettel vorzulegen, sei geradezu grotesk, da sich alle Arbeitgeber an die Richtlinien des Finanzministeriums halten müssten und so eben nicht gesetzeskonforme Lohnzettel erstellten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, 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 sonst wie 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.

Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund

Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat (§ 303 Abs. 2 BAO).

Nach Abs. 4 ist die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c 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.

Ein wesentlicher Unterschied zwischen den Bestimmungen des Abs. 1 und Abs. 4 liegt darin, dass bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen die Partei einen Rechtsanspruch auf die Wiederaufnahme des Verfahrens hat, während eine Wiederaufnahme von Amts wegen im Ermessen der Behörde liegt.

Im vorliegenden Berufungsfall wurde der Bw. um Bekanntgabe der Gründe ersucht, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. Erkenntnisse vom 30. Mai 1994, Zl. 93/16/0096, und vom 23. April 1998, Zl. 95/15/0108) sind Tatsachen i. S. des § 303 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende, tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Die Wiederaufnahme eines Verfahrens auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Vom Verwaltungsgerichtshof wurde in diesem Zusammenhang jedoch erkannt, dass die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegten gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen lassen (vgl. Erkenntnis vom 17. September 1990, Zl. 90/15/0118). Entscheidend ist dabei der Wissensstand des Finanzamtes im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides, mit dem das unter Umständen wieder aufzunehmende Verfahren abgeschlossen wurde (VwGH vom 3.7.1996, 93/13/0171).

Das Erkennen einer dem Bescheid, mit dem das frühere Verfahren abgeschlossen worden ist, zu Grunde liegenden unrichtigen rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes oder nach Abschluss des früheren Verfahrens eingetretene Änderung der Rechtsauslegung, z. B. auf Grund der Judikatur, stellen keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund dar, weil es sich dabei nicht um das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln handelt. Neu

hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel sind nur solche, die schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (*nova reperta*). Der Jahreslohnzettel stellt kein neues Beweismittel oder gar eine neue Tatsache dar. In diesem Zusammenhang wird auch festgehalten, dass die Frist von 3 Monaten ab Kenntnis der "neuen" Tatsache bereits im Zeitpunkt der Antragstellung abgelaufen war.

Inwieweit im vorliegenden Fall der Bescheid von einer Vorfrage abhängig gewesen wäre, lässt sich aus dem gegenständlichen Akt nicht entnehmen. Soweit der Bw. vermeint, auf Grund der Berufungsentscheidung der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. 3. 2002, RV/75-15/16/2001 sei in der rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes eine Änderung eingetreten, wird entgegengehalten, dass neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, ob diese nun nach vorangehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage gewonnen worden sind, keine neuen Tatsachen im Sinne des § 303 BAO darstellen (VwGH vom 19.5.1993, 91/13/0224 oder vom 15.7.1998, 97/13/0269, 0270). Selbst ein Erkenntnis des VwGH, das über eine Bescheidbeschwerde ergeht, stellt keine neu hervorgekommene Tatsache dar (VwGH vom 30.5.1984, 84/13/0090).

Bei einer amtswegigen Wiederaufnahme, die nicht nur zum Nachteil, sondern auch zum Vorteil eines Abgabepflichtigen zu verfügen ist, ist zwischen der Rechtsfrage zu unterscheiden, ob der festgestellte Sachverhalt einen Wiederaufnahmestatbestand erfüllt, und der Ermessensfrage, ob die Wiederaufnahme auch durchzuführen ist. Erst wenn die Rechtsfrage dahin zu beantworten ist, dass ein Wiederaufnahmsgrund vorliegt, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob sie die Wiederaufnahme verfügt.

Im vorliegenden Fall sieht der UFS, dem Finanzamt folgend, von der amtswegigen Wiederaufnahme ab, da keine neuen Tatsachen oder Beweismittel vorliegen. Weder eine geänderte Rechtsansicht (egal ob diese nun dem Gesetz oder bestimmten Richtlinien entspricht) noch ein vor Einreichung der Arbeitnehmerveranlagung durch den Arbeitgeber übermittelter Lohnzettel stellen neue Tatsache oder neue Beweismittel dar. Darüber hinaus müsste die Ermessensentscheidung dahingehend ausfallen, dass der Rechtssicherheit der Vorrang einzuräumen ist, zumal die steuerlichen Auswirkungen derart gering sind, die beantragte Änderung des steuerpflichtigen Jahreseinkommens beträgt nicht einmal ATS 1.000,--, sodass ein Eingriff in die Rechtskraft eines Bescheides in keinem Verhältnis zur steuerlichen Auswirkung steht.

Graz, am 25. Oktober 2005