



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), geb. 1924, trug in seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 und 2004 als Grad der Behinderung „30%+60“ ein. Weiters kreuzte er die Rubriken *„Der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung wird beantragt für Magenkrankheit oder andere innere Erkrankung“* sowie *„Ich besitze auf Grund meiner politischen Verfolgung in der Zeit von 1938 bis 1945 einen Opferausweis und/oder eine Amtsbescheinigung“* an. Unmittelbar darüber trug er unter Angabe von Datum und Geschäftszahl „LIA für Wien, NÖ, Bgld“ ein.

Das Finanzamt erließ am 15. April 2004 den Einkommensteuerbescheid 2003 und am 20. April 2004 den Einkommensteuerbescheid 2004 und anerkannte den Freibetrag gemäß § 105 EStG.

Im Zuge der Veranlagung 2005 führte das Finanzamt eine Vorbescheidkontrolle durch. Der auch für dieses Jahr beantragte Freibetrag nach § 105 EStG wurde im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 21. März 2006 nicht anerkannt. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Bescheiden vom gleichen Tag nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und begründete dies damit, dass Tatsachen neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

In den gleichzeitig neu erlassenen Sachbescheiden für 2003 und 2004 wurde der Freibetrag gemäß § 105 EStG mit der Begründung nicht anerkannt, dass der Bw. keinen Opferausweis besitze, weswegen die Berücksichtigung eines Freibetrages nicht möglich sei.

Nachdem der Bw. ursprünglich am 3. April 2006 gegen die Sachbescheide Berufung erhoben hatte, brachte er am 12. April 2006 eine Berufung gegen die Wiederaufnahmsbescheide ein; diese hat folgenden Inhalt:

"Die Berufung vom 3.4.2006 ziehe ich mangels Ausführung zurück...

Ich beantrage den Bescheid bezüglich des Wiederaufnahmeverfahrens des Verfahrens der Einkommensteuer für 2003 und 2004 zu beheben und dahingehend zu entscheiden, dass das Verfahren eingestellt werde.

Begründung: Es sind keine Tatsachen neu hervorgekommen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, denn diese Tatsachen gingen schon aus den Ihnen vorliegenden Unterlagen hervor und sind somit nicht neu hervorgekommen und sind somit die gesetzlichen Voraussetzungen des § 303 (4) BAO nicht gegeben..."

Das Finanzamt erließ am 8. Mai 2006 abweisende Berufungsvorentscheidungen und führte begründend aus:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO, weil Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen 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 bezieht sich auf den Wissensstand auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungsjahres. Eine amtswegige Wiederaufnahme ist dann nicht ausgeschlossen, wenn das Finanzamt bei der ursprünglichen Veranlagung Ermittlungen unterlassen hat, weil selbst ein Verschulden der Abgabenbehörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im ursprünglichen Verfahren eine Wiederaufnahme nicht ausschließt. In ihrer Erklärung L1 für ... wurde der Punkt "Ich besitze auf Grund meiner politischen Verfolgung in der Zeit von 1938 bis 1945 einen Opferausweis und/oder eine Amtsbescheinigung" angekreuzt. Bei der Vorkontrolle des Einkommensteuerbescheides 2005 wurde festgestellt, dass kein Opferausweis und keine Amtsbescheinigung aufgrund politischer Verfolgung vorliegt. Da neue Tatsachen hervorgekommen sind, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens ... zurecht..."

Der Bw. stellte mit Schreiben vom 30. Mai 2006 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Der Antrag auf dahingehende Entscheidung, dass das Wiederaufnahmeverfahren eingestellt werde, wird wiederholt. Nicht nur im Bescheid erster Instanz sondern auch in der Berufungsvorentscheidung hat die Behörde rechtfertigende Tatsachen und Beweismittel dargebracht, die im abgeschlossenem

Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, die eine Wiederaufnahme gerechtfertigt hätten. Der Begründung ist zu entnehmen, dass sich die Abgabenbehörde erster Instanz auf den neuen Wissensstand als rechtliche Voraussetzung stützt, welcher bei der Vorkontrolle des Einkommensteuerbescheides 2005 hervorging. Dabei wurde festgestellt, dass kein Opferausweis und keine Amtsbescheinigung aufgrund politischer Verfolgung vorliege. Dazu halte ich fest, dass der neue Wissensstand keine rechtliche Grundlage für die Wiederaufnahme darstellt. Was die Vorkontrolle des Einkommensteuerbescheides 2005 betrifft, so sind hier keine neuen Beweismittel hervorgekommen, sondern waren schon vor Bestehen des Einkommensteuerbescheides aktenkundig und stellen somit die Grundlage für sein Zustandekommen dar. Diese hat die Behörde möglicherweise übersehen oder nicht beachtet und sind nicht neu hervorgekommen."

Nach der Aktenlage wurden vom Finanzamt weder für die Streitjahre noch für das Jahr 2005 Ermittlungshandlungen getätigt. Dies wurde dem Referenten von der Sachbearbeiterin bestätigt; sie habe aufgrund der mit 2003 und 2004 identen Angaben des Bw. in seiner Steuererklärung 2005 angenommen, dass er über keinen Opferausweis verfüge, und aufgrunddessen das Verfahren 2003 und 2004 wiederaufgenommen.

Die Berufungsbehörde richtete daraufhin am 21.2.2007 an den Bw. ein Schreiben folgenden Inhalts:

„Aus den vorliegenden Akten betreffend die Veranlagungsjahre 2003 und 2004 ist nicht ersichtlich, ob Sie über einen Opferausweis (Amtsbescheinigung) verfügen oder nicht. Auch Ihre Berufung sowie Ihr Vorlageantrag enthalten hierzu keine eindeutige Aussage.

Sie werden daher innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens um Bekanntgabe geben, ob Sie tatsächlich einen Opferausweis und/oder eine Amtsbescheinigung besitzen. Falls dies zutrifft, werden Sie weiters ersucht, eine Ablichtung hiervon zu übermitteln.“

In Beantwortung der Anfrage teilte der Bw. mit, dass der Rechtsgrund der Berufung nicht das Vorliegen oder Nichtvorliegen eines Opferausweises sei,

„sondern dass die Voraussetzung für die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht gegeben ist, da keine neu hervorgetretenen Tatsachen vorliegen, die die Wiederaufnahme zur Voraussetzung hat, sondern dass diese bereits im ordentlichen Verfahren aktenkundig waren, welches rechtskräftig abgeschlossen wurde und daher der Bescheid rechtens bestehen bleibt.“

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

§ 303 Abs. 1 und 4 BAO lauten:

„(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist 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 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.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist 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.“

Gem. § 105 EStG ist den Inhabern von Amtsbescheinigungen und Opferausweisen ein besonderer Freibetrag von 801 € jährlich bei Berechnung der Einkommensteuer (Lohnsteuer) abzuziehen.

2. Als erwiesen angenommener Sachverhalt

Die Berufungsbehörde geht davon aus, dass der Bw. keine Amtsbescheinigung und auch keinen Opferausweis innehat. Diese Beurteilung gründet sich auf folgende in freier Beweiswürdigung herangezogene Umstände:

Bereits im Vorlageantrag vom 30.5.2006 bezieht sich der Bw. auf die Vorbescheidkontrolle des Jahres 2005, bei der festgestellt worden sei, dass kein Opferausweis und keine Amtsbescheinigung aufgrund politischer Verfolgung vorliege. Schon damit wird implizit zugestanden, dass der Bw. über keine derartige Dokumente verfügt. Auch der Einkommensteuerbescheid 2005, in dem der Freibetrag nach § 105 EStG nicht gewährt wurde, ist unangefochten geblieben.

Auch auf das Ersuchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 21.2.2007, derartige Unterlagen zu übermitteln, hat der Bw. nicht reagiert. Er hat vielmehr betont, dass ausschließlich strittig sei, ob neu hervorgetretene Tatsachen vorliegen, die das Finanzamt zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigten.

Somit kann bedenkenlos davon ausgegangen werden, dass er weder über eine Amtsbescheinigung noch über einen Opferausweis verfügt.

3. Rechtliche Würdigung

Unstrittig ist zunächst, dass als Wiederaufnahmegrund nur § 303 Abs. 4 iVm Abs.1 lit. b BAO in Betracht kommt.

Wiederaufnahmegründe im Sinn dieser Bestimmung liegen nur dann vor, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die beim Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden waren. Es müssen also die Tatsachen oder Beweismittel zur Zeit des nunmehr abgeschlossenen Verfahrens bereits existent gewesen sein (nova reperta). Die nach der Bescheiderlassung neu entstandenen Tatsachen oder später zustande gekommenen Beweismittel (nova producta) bilden als solche hingegen keine taugliche Grundlage für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (vgl. zB VwGH 31.1.2002, 96/15/0222 mwN). Maßgeblich ist dabei der Wissensstand des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungsjahres (Ritz, BAO³, § 303 Tz 14; VwGH 19.3.2002, 97/14/0034).

Die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der Entscheidung gelangen hätte können, die nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassen werden soll (zB VwGH 21.2.2001, 95/14/0007).

Davon kann im Berufungsfall keine Rede sein; der Umstand, dass dem Bw. die Begünstigung des § 105 EStG nicht zusteht, obwohl dies aufgrund seines Geburtsjahres (1924) durchaus möglich gewesen wäre, war dem Finanzamt nach der gesamten Aktenlage zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide nicht bekannt.

Es ist dem Bw. allerdings zuzugestehen, dass das Finanzamt nur vermutet hat, dass die von ihm herangezogenen neu hervorgekommenen Tatsachen, nämlich das Nichtbestehen einer Amtsbescheinigung bzw. eines Opferausweises, gegeben sind, wenn dies auch nach der Aktenlage sehr wahrscheinlich war. Klarheit hat erst das von der Berufungsbehörde durchgeführte Beweisverfahren gebracht.

Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor, so muss die Berufungsbehörde den Wiederaufnahmsbescheid ersatzlos beheben (VwGH 2.2.2000, 97/13/0199), sie darf nicht neue, vom Finanzamt bisher nicht herangezogene Gründe für die Wiederaufnahme „nachschieben“ (VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014). Im vorliegenden Fall sind bei den Ermittlungen der Berufungsbehörde allerdings keine neuen Gründe hervorgekommen, es wurde vielmehr der von Finanzamt angenommene Grund bestätigt. Somit war auch eine Aufhebung des Wiederaufnahmsbescheides rechtlich nicht zulässig.

Ist dies aber klargestellt, war nur mehr zu überprüfen, ob die Ermessensübung iSd § 20 BAO rechtsrichtig erfolgte. IdR kommt hierbei dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor dem der Rechtsbeständigkeit zu; so wird die Wiederaufnahme des Verfahrens v.a. dann zu unterbleiben haben, wenn die steuerliche Auswirkung bloß geringfügig ist. Dies ist hier zu verneinen; die Nichtanerkennung des Freibetrages nach § 105 EStG hat 2003 zu Mehrsteuern von 326,27 €, 2004 von 343,36 €, insgesamt also von 669,63 € geführt. Diese Beträge sind absolut gesehen nicht mehr als geringfügig anzusehen; sie betragen überdies 8-9% der Gesamtsteuerleistung des jeweiligen Veranlagungsjahres.

Da sich somit der vom Finanzamt herangezogene Wiederaufnahmsgrund als zutreffend erwiesen hat, und auch das Ermessen im Sinne des Gesetzes ausgeübt wurde, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 22. März 2007