



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 16

GZ. RV/1956-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W.,M-Straße, vom 12. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk vom 15. Juni 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und daneben Arbeitslosengeld.

Mit Bescheid vom 9. März 2003 führte das Finanzamt die Veranlagung der Einkommensteuer 2003 durch und legte dem Bescheid folgende Bezüge zu Grunde (alle Beträge in Euro):

| Bezugauszahlende Stelle | Betrag | Datum der Lohnzettel- bzw. Meldungsübermittlung | Zeitraum |
|----------------------------|----------|---|-----------------|
| Dr. Richard GmbH & CoKG | 5.743,24 | 9.4.2003 | 1.1.-28.3.2003 |
| Wiener Gebietskrankenkasse | 6.087,41 | 2.1.2004 | 31.3.-7.9.2003 |
| Arbeitsmarktservice | 75,62 | 23.1.2004 | 29.3.-30.3.2003 |

Eine Mitteilung des Arbeitsmarktservice vom 23.1.2004, mit der Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von € 2.745,05 gemeldet wurden, blieb außer Ansatz.

Die Veranlagung ergab eine Abgabengutschrift in Höhe von € 1.284,41.

Mit Bescheid vom 15.6.2004 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und begründend ausgeführt, es habe sich eine Änderung bei den progressionswirksamen Transferleistungen ergeben.

Dem nach Wiederaufnahme des Verfahrens ergangenen neuen Sachbescheid vom 15.6.2004 wurden die im Folgenden angeführten Bezüge zu Grunde gelegt (alle Beträge in Euro):

| Bezugauszahlende Stelle | Betrag | Datum der Lohnzettel- bzw. Meldungsübermittlung | Zeitraum |
|----------------------------|----------|---|-----------------------|
| R. GmbH & CoKG | 5.743,24 | 9.4.2003 | 1.1.-28.3.2003 |
| Wiener Gebietskrankenkasse | 6.087,41 | 2.1.2004 | 31.3.-7.9.2003 |
| Arbeitsmarktservice | 75,62 | 23.1.2004 | 29.3.-30.3.2003 |
| Arbeitsmarktservice | 1.217,37 | 8.4.2004 | 8.9.2003-28.10.2003 |
| Arbeitsmarktservice | 2.357,76 | 8.4.2004 | 29.10.2003-31.12.2003 |

Unter Einbeziehung der beiden - bisher nicht berücksichtigten - letztgenannten Beträge errechnete sich eine Abgabengutschrift von lediglich € 303,48, weswegen sich eine Abgabennachforderung von € 979,93 ergab.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Bw. aus, er habe seinen Antrag nach bestem Wissen und Gewissen ausgefüllt und er habe mit der Gutschrift in Höhe von € 1.284,41 wichtig gewordene Anschaffungen getätigt und Schulden beglichen. Es sei ihm mitgeteilt worden, dass es auf Grund einer verspäteten Übermittlung seiner Bezüge zu einem neuen Bescheid und daher zu einer Forderung von € 979,39 gekommen sei.

Da der Antrag wahrheitsgemäß ausgefüllt worden sei, treffe ihn an dieser Forderung keine Schuld. Es wäre Sache des Finanzamtes gewesen, Rückfragen zu stellen. Er habe sich nach Treu und Glauben darauf verlassen, dass ein vom Finanzamt ausgestellter Bescheid in Ordnung sei, und er habe den überwiesenen Betrag daher auch verwendet.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, es treffe den Bw. keine Schuld, die Nachforderung stelle keine Strafmaßnahme, sondern eine Richtigstellung dar.

Im Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz rügte der Bw. die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben und der Gleichheit vor dem Gesetz, weil das Finanzamt – im Gegensatz zum Steuerzahler – nicht innerhalb eines Monats den Bescheid revidiert hätte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Mit der am 26.1.2004 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 gab der Bw. dem Finanzamt bekannt, dass eine bezugauszahlende Stelle im Jahr 2003 vorgelegen und er daneben Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken-/Unfallversicherung, Arbeitslosengeld, Notstandshilfe,.... erhalten hatte.

Der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 2003 ist datiert mit 9.3.2004.

Durch Übermittlung eines Lohnzettels bzw der Erstattung von Meldungen erlangte das Finanzamt bis zur Erlassung des Erstbescheides vom 9.3.2004 von folgenden in die Veranlagung einzubeziehenden Bezügen Kenntnis:

| Bezugauszahlende Stelle | Betrag | Datum der Lohnzettel- bzw. Meldungsübermittlung | Zeitraum |
|----------------------------|----------|---|-----------------|
| R. GmbH & CoKG | 5.743,24 | 9.4.2003 | 1.1.-28.3.2003 |
| Wiener Gebietskrankenkasse | 6.087,41 | 2.1.2004 | 31.3.-7.9.2003 |
| Arbeitsmarktservice | 75,62 | 23.1.2004 | 29.3.-30.3.2003 |

Am 23.1.2004 wurde dem Finanzamt durch das Arbeitsmarktservice eine Meldung übermittelt, dass der Bw. in der Zeit vom 8.9.2003 bis 31.12.2003 steuerfreie Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 EStG 1988 bezogen hatte.

Dem Finanzamt wurden am 8.4.2004 zwei denselben Zeitraum umfassende Meldungen durch das Arbeitsmarktservice übermittelt, die die Mitteilung vom 23.1.2004 insofern korrigierten, als nunmehr insgesamt ein Betrag von € 3.575,13 als gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 in die Veranlagung einzubeziehende Transferleistungen ausgewiesen wurde.

Diese Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich aus der vom Bw. eingereichten Erklärung und den elektronischen Lohnzettel- und Meldeauskünften.

In rechtlicher Hinsicht war der Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem auch in allen jenen 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.

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Ist die Rechtsfrage dahingehend geklärt, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, dann hat die Abgabenbehörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen ist.

Hinsichtlich der Beurteilung über das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes neu hervorgekommener Tatsachen ist von Bedeutung, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen ist, dass es darauf ankommt, ob der Behörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissenstand der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen etc.) des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungszeitraumes (vgl. VwGH 16.9.2003, 98/14/0031).

Für die amtswegige Wiederaufnahme ist es bedeutungslos, aus welchen Gründen der Abgabenbehörde Tatsachen oder Beweismittel bisher unbekannt geblieben sind; insbesondere ist es unerheblich, dass die Abgabenbehörde an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen durch das Unterlassen entsprechender Ermittlungen ein Verschulden trifft (vgl. VwGH 18.9.2003, 99/15/0120, VwGH 27.4.2000, 97/15/0207, VwGH 18.12.1996, 94/15/0155).

Im Sinne dieser Ausführungen ist durch das Gegenüberstellen des Wissensstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides und jenes Wissensstandes anlässlich der Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zu beurteilen, ob Tatsachen neu hervorgekommen sind.

Im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides war der Behörde auf Grund der Angabe des Bw. in der Erklärung zwar bekannt, dass der Bw. zwar nur eine bezugauszahlende Stelle hatte, aber daneben Arbeitslosenunterstützung bezog. Ob neben den bereits am 9.3.2004 bekannten Bezügen auch für weitere Zeiträume Arbeitslosengeld bezogen wurde, hätte die Behörde erst durch ergänzende Ermittlungen feststellen können. Weiters hätte sie durch Ermittlungen die Höhe und Dauer der Bezüge eruieren müssen, was sie aber unterlassen hat.

Erst im April 2004 erreichte die Behörde jenen Wissensstand, der ihr die Erlassung des im Spruch anders lautenden Bescheides ermöglichte. Mit der Übermittlung einer die Meldung betreffend steuerfreie Bezüge korrigierenden Mitteilung des Arbeitsmarktservice ist eine Tatsache neu hervorgekommen, die bisher im Verfahren nicht berücksichtigt wurde und deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid (nämlich den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheid) herbeigeführt hätte.

Dass für die Behörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich vor Erlassung des Erstbescheides durch entsprechende Ermittlungen die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen, ändert nichts daran, dass sie tatsächlich erst am 8.4.2004 darüber in Kenntnis gesetzt wurde. Denn

es ist unmaßgeblich, ob die neu hervorgekommenen Tatsachen im Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt wurden (Stoll, BAO-Kommentar, 2394).

Damit stellt die Übermittlung der Meldung am 8.4.2004 einen tauglichen Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar. Die Verfügung der Wiederaufnahme steht damit im Ermessen der Behörde.

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 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 "Angemessenheit" in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Bei der Ermessensübung hat die Abgabenhörde grundsätzlich der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) den Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen.

Für die Wiederaufnahme des Verfahrens spricht vor allem der Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig behandelt werden sollen. Blicke der Erstbescheid in Rechtsbestand, so würden alle anderen Abgabepflichtigen, deren Sachverhalte von Beginn an richtig subsumiert wurden, gegenüber dem Bw. benachteiligt werden.

Ein weiteres Argument für die Wiederaufnahme des Verfahrens liegt auch im allgemeinen öffentlichen Interesse an der Abgabeneinbringung. Die mangelnde Erfassung der im Zeitpunkt des Erstbescheides nicht gemeldeten Arbeitslosengeldbezüge bewirkt einen nicht geringfügigen Ausfall von Steuereinnahmen, der von der Allgemeinheit zu Gunsten des Bw. zu tragen wäre.

Aus dem Blickwinkel der Billigkeit kann die Frage der Zumutbarkeit des Erkennens der Abgabepflicht von Bedeutung sein. Dass die Dauer des Bezuges von Arbeitslosengeld für die Ermittlung des Steuersatzes heranzuziehen ist, ist dem wiederaufgenommenen Bescheid eindeutig zu entnehmen. Ebenso war für den Bw. erkennbar, dass nicht sämtliche Arbeitslosengeldbezüge herangezogen wurden, musste ihm doch die ungefähre Höhe und Dauer dieser Bezüge bekannt sein.

Wenn der Bw. in seiner Berufung bzw. im Vorlageantrag die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben rügt, weil er im Vertrauen darauf, dass ein von der Behörde erlassener Bescheid richtig sei, den überwiesenen Betrag schon verwendet habe, so ist ihm entgegenzuhalten, dass Treu und Glauben der gesetzmäßigen Anwendung von Rechtsvorschriften nicht entgegensteht. Da die Unrichtigkeit des wiederaufgenommenen

Bescheides nach Ansicht der Behörde für den Bw. erkennbar war, durfte der Bw. nicht gutgläubig darauf vertrauen, dass der Bescheid der objektiven Rechtslage entspricht.

Auf Grund dieser Erwägungen ist es nicht unbillig, die Interessen der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung über die Interessen des Bw. an der Rechtsbeständigkeit zu stellen.

Zum Einwand, es widerspreche dem Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz, dass dem Abgabepflichtigen nur eine Berufungsfrist von einem Monat zustehe, das Finanzamt aber auch nach mehr als drei Monaten das Verfahren wiederaufnehmen könne, ist anzumerken, dass die gesamte staatliche Verwaltung gemäß Art. 18 B-VG nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf und die zur Anwendung gelangenden Verfahrensbestimmungen einerseits eine Berufungsfrist von einem Monat festlegen, andererseits es der Behörde ermöglichen, grundsätzlich Verfahren innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist wiederaufzunehmen. Eine Prüfung der Verfassungsmäßigkeit der anzuwendenden Bestimmungen fällt nicht in den Aufgabenbereich der Behörde.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 4. Mai 2005