

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Name, Adresse, über die Beschwerde vom 10. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 12. Dezember 2007, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 Bundesabgabenordnung (BAO) für die Kalenderjahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 und Einkommensteuer 2001 bis 2005

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang und Sachverhalt

Dieses Erkenntnis ergeht im fortgesetzten Verfahren, nachdem der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. April 2009, GZ RV/1731-W/08 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 und Einkommensteuer 2001 bis 2005 auf Grund einer Beschwerde des Finanzamtes Wien 12/13/14/Purkersdorf mit Erkenntnis vom 22. Mai 2013, 2009/13/0087, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben hat.

Damit gilt die von der Beschwerdeführerin (in Folge: Bf.) am 10. Jänner 2008 eingebrachte Berufung wiederum als unerledigt. Zum bisherigen Verfahrensablauf wird auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. April 2009 GZ RV/1731-W/08 verwiesen.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 9 B-VG tritt das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates und es ist daher für die neuerliche Entscheidung zuständig. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Bescheidbeschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die Sachverhaltsfeststellung der Berufungsentscheidung wird übernommen und diese insoweit zum integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses erklärt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat seine aufhebende Entscheidung ua. wie folgt begründet:

Die belangte Behörde hat daher zu Recht geprüft, ob der in den Bescheiden vom 12. Dezember 2007 herangezogene Wiederaufnahmsgrund vorlag. Ihrer Ansicht, dies sei nicht der Fall gewesen, weil sich die nunmehr berücksichtigten zweiten Lohnzettel von Anfang an im Datenbestand befunden hätten, kann jedoch nicht gefolgt werden. Wenn das Finanzamt – sei es auch wegen Unterlassung selbst einfachster Ermittlungsschritte trotz der dazu Anlass gebenden Fehlermeldungen – nicht erkannte, dass sich diese Lohnzettel auf die Mitbeteiligte bezogen, dann waren ihm die darin ausgewiesenen Einkünfte nicht als solche der Mitbeteiligten bekannt.

Zu prüfen bleibt noch, ob das Finanzamt die neuerlichen Wiederaufnahmen, wie von der belangten Behörde implizit angenommen, ausreichend deutlich auf die im angefochtenen Bescheid gewürdigten Vorgänge gestützt hatte. Bejahen lässt sich dies nur wegen des in die Begründungen der gleichzeitigen neuen Sachbescheide aufgenommenen Hinweises auf die zunächst nicht zuordenbaren Lohnzettel, weil die für sich genommenen unkonkrete Bezugnahme auf die Höhe der Einkünfte als Verweis auf die Begründung der sie nun neu feststellenden Sachbescheide deutbar ist.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, wobei die belangte Behörde im Falle des Vorliegens der behaupteten Fehlerhaftigkeit der Lohnzettel die Wiederaufnahmen nun auch unter den Gesichtspunkten des Ermessens sowie – in Bezug auf das Jahr 2001 – der von der Mitbeteiligten geltend gemachten Verjährung zu überprüfen haben wird.

Wenn der VwGH – wie hier – einer Beschwerde gemäß Art. 131 B-VG stattgegeben hat, sind die Verwaltungsgerichte und Verwaltungsbehörden gemäß § 63 Abs. 1 VwGG verpflichtet, mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Nach § 323 Abs. 37 BAO ist § 303 BAO in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2012 mit 1. Jänner 2014 in Kraft getreten und ist soweit Beschwerden betroffen sind, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen anzuwenden. Für den vorliegenden Beschwerdefall ist daher § 303 in der Fassung FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 anzuwenden.

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen 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 nach § 303 Abs. 1 BAO ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Abgabenvorgangs gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei sind der Sinn des Gesetzes (Art. 130 Abs. 2 B-VG idF vor BGBl. I Nr. 51/2012, nunmehr Art. 133 Abs. 3) und § 20 BAO als Ermessensrichtlinien zu berücksichtigen (vgl. VwGH vom 12. April 1994, 90/14/0044).

Dass im gegenständlichen Beschwerdefall Wiederaufnahmegründe vorliegen, hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 22. Mai 2013, 2009 /13/0087 dargelegt. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis auch ausgeführt, dass die Wiederaufnahme unter dem Gesichtspunkt des Ermessens zu überprüfen ist. Dazu ist Folgendes auszuführen:

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zwecks der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis.

Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde (vgl. Ritz BAO 5 Kommentar § 303 Tz 67 und die dort angeführte Judikatur).

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 Begriff „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 (vgl. VwGH vom 22. April 2009, 2006/15/0257).

Eine derartige Interessensabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeiten. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären. Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen hat die Behörde Verhältnismäßigkeitsüberlegungen – insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung – in ihre Ermessensentscheidung einzubeziehen (vgl. VwGH vom 24. April 2004, 2010/15/0159).

Bei Ausübung des Ermessens sind alle im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme in Betracht kommenden Umstände zu berücksichtigen.

Hiezu ist festzuhalten, dass die Bf. auch in den Jahren vor den nunmehr streitanhängigen Jahren mit zwei Lohnzetteln veranlagt worden ist. Weiters hat die Bf. auch Einkommensteuervorauszahlungen geleistet.

Auf den vom Finanzamt erlassenen Einkommensteuerbescheiden sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit den steuerpflichtigen Bezügen (Kennzahl 245) laut übermittelten Lohnzettel laut Anhang angeführt. Außerdem sind die bezugsauszahlenden Stellen namentlich oder mit Abkürzungen angeführt. Im Anhang zum Einkommensteuerbescheid sind die Lohnzetteldaten angegeben. Sie enthalten den Namen der bezugsauszahlenden Stelle (Arbeitgeber), den Bezugszeitraum und die Höhe der Bruttobezüge, Sozialversicherungsbeiträge, sonstige Bezüge und einbehaltene Lohnsteuer.

Auch wenn die Bf. in ihren Erklärungen zur Arbeitnehmersveranlagung bei den bezugsauszahlenden Stellen immer die Anzahl ihrer Arbeitgeber korrekt angeführt hat, musste ihr schon bei Erhalt des Einkommensteuerbescheides vom 29. Mai 2002 für das Kalenderjahr 2001 bei Überprüfung des Bescheides aufgefallen sein, dass die Veranlagung mit nur einem Lohnzettel durchgeführt worden ist. Es wäre daher auch an der Bf. gelegen, bereits bei Erhalt des Einkommensteuerbescheides für das Kalenderjahr 2001, das Finanzamt darauf hinzuweisen, dass die Veranlagung mit nur einem Lohnzettel durchgeführt worden ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 24. April 2014, 2010/15/0159 die Auffassung vertreten, dass eine steuerliche Auswirkung von € 1.260,00 weder absolut noch relativ geringfügig ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis auch ausgesprochen, dass bei mehreren Verfahren die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen sind.

Unbestritten ist, dass im vorliegenden Fall mehrere Verfahren - nämlich für die Kalenderjahre 2001 bis 2005 - anhängig sind. Die steuerlichen Auswirkungen sind nach der Judikatur insgesamt zu berücksichtigen. In ihrer Berufung vom 10. Jänner 2008 hat die Bf. auch um Stundung von € 6.571,55 ersucht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dieser Betrag nicht als gering anzusehen.

Die Bf. hat in der Beschwerde vom 10. Jänner 2008 auch eingewandt, dass für das Kalenderjahr 2001 bereits Verjährung eingetreten sei. Dazu ist folgendes auszuführen:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer fünf Jahre. Nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeanpruch entstanden ist. § 209 Abs. 1 normiert, dass, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches von der Abgabenbehörde unternommen werden, sich die Verjährungsfrist um ein Jahr verlängert. Die Verjährungsfrist wird durch erstinstanzliche Bescheide verlängert (vgl. Ritz BAO5, Kommentar, § 209 Tz 10 und die dort angeführte Judikatur).

Der Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2001 ist vom Finanzamt am 29. Mai 2002 erlassen worden. Dies bedeutet nach den vorhin angeführten gesetzlichen Bestimmungen, dass die Verjährungsfrist für das Kalenderjahr 2001 am 31. Dezember 2007 endet. Der vom Finanzamt am 12. Dezember 2007 verfügte Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens sowie der mit gleichem Datum erlassene neue Sachbescheid sind daher innerhalb der Verjährungsfrist festgesetzt worden.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass im vorliegenden Fall das Finanzamt zu Recht für das Kalenderjahr 2001 nach Verfügung der Wiederaufnahme den neuen Sachbescheid erlassen hat, da im Kalenderjahr 2007 noch keine Verjährung eingetreten ist. Auch wenn vom Finanzamt erst bei Überprüfung der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Kalenderjahr 2006 im Kalenderjahr 2007 die notwendigen Schritte - wenn auch verspätet - unternommen worden sind, ist bei Ermessensentscheidungen wie oben ausgeführt der Rechtsrichtigkeit der Vorrang einzuräumen. Da im gegenständlichen Fall die steuerliche Auswirkung nach Auffassung des Gerichtes auch nicht unbedeutend ist, konnte dem Beschwerdevorbringen nicht gefolgt werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Da die Rechtssache im vorliegenden Fall im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 22. Mai 2013, 2009/13/0087, VwGH vom 24. April 2014, 2010/15/0159) entschieden wurde, wird die Revision an den Verwaltungsgerichtshof für nicht zulässig erklärt.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 23. September 2016