



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 14. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 7. Jänner 2011 betreffend die Abweisung des Antrages auf Zurücknahme des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005, die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und die Abweisung des Antrages auf Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2005 gemäß [§ 295a BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Für das Jahr 2005 wurden für den Berufungswerber von seinem Arbeitgeber zwei Lohnzettel übermittelt. Mit Bescheid vom 25. Jänner 2007 erfolgte die Arbeitnehmerveranlagung. Der im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung erlassene Einkommensteuerbescheid 2005 vom 25. Jänner 2007 wurde nicht bekämpft und erwuchs in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 26. November 2010, betitelt mit „*Rückziehung meiner ArbeitnehmerInnenveranlagung*“ führte der Berufungswerber ohne nähere Begründung aus, dass er seine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 zurückziehen würde.

Mit einem weiteren Schreiben vom 27. Dezember 2010 unter dem Betreff „*Antrag gem. § 295a BAO bzw. Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO* betreffend Bescheid AVN 2005 000/0000“ wurde ausgeführt, dass aufgrund des Erkenntnisses des VwGH vom 23.9.2010, [2007/15/0206](#), neue entscheidende Tatsachen zum Vorschein

gekommen seien, die zu einer anderen Rechtsauffassung und somit Erstbescheid geführt hätten. Aufgrund dieser neuen Tatsachen bzw. Beweismittel sei der Erstbescheid seiner Arbeitnehmerveranlagung 2005 rechtswidrig, da die Veranlagung zwingend, teilweise unter Exekutionsandrohung von der Finanzbehörde vorgeschrieben worden sei. In Kenntnis der wahren Rechtslage hätte er die Arbeitnehmerveranlagung nicht durchgeführt. Er beantrage daher die Abänderung seines Bescheides gemäß [§ 295a BAO](#), in eventu beantrage er die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 1 BAO](#) und stelle den Antrag, die zu Unrecht vorgeschriebene Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 aus dem Rechtsbestand zu entfernen.

Mit weiterem Schreiben vom 27. Dezember 2010 wurde wiederholt ausgeführt, dass die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 zurückgezogen werde.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 7. Jänner 2011 einen „*Bescheid 2005*“ und führte spruchgemäß aus: „*Ihr Antrag gemäß § 295a BAO vom 27.12.2010 auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 25.1.2007 wird abgewiesen.*“ Begründend wurde darauf hingewiesen, dass die Anträge gem. [§ 295a BAO](#) und auf Wiederaufnahme des Verfahrens abzuweisen gewesen wären. Höchstgerichtliche Erkenntnisse würden weder ein rückwirkendes Ereignis noch einen Wiederaufnahmegrund darstellen, durch welche die Rechtskraft durchbrochen hätte werden können.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der Berufungswerber vor, dass der VwGH in seinem Erkenntnis vom 23.9.2010, 2007/15/0206, entschieden habe, dass die Ausstellung zweier Lohnzettel in der Sache der Pensionsrückzahlung/Pensionsabfindung der AG rechtswidrig gewesen sei. Aufgrund dieser Tatsache werde gebeten, das Verfahren seiner Einkommensteuererklärung für das betreffende Jahr wieder aufzunehmen.

In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass Änderungen der Rechtsauslegung wie etwa durch Judikate des Verwaltungsgerichtshofes keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund darstellen würden. Auch wenn sich die Ausstellung von zwei Lohnzetteln als rechtswidrig erwiesen habe, komme aufgrund einer geänderten Rechtsauslegung durch den VwGH (2007/15/0206 vom 23.9.2010), keine Wiederaufnahme des Verfahrens in Betracht.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag führte der Berufungswerber aus, dass der Bescheid des Finanzamtes in seinem gesamten Inhalt angefochten werde. Dem Erkenntnis des VwGH vom 23.9.2010, [2007/15/0206](#), sei zu entnehmen, dass die von ihm an seinen Dienstgeber gerichteten Beträge auf Grund einer privatrechtlichen Vereinbarung geleistet worden seien

(Dienstvertrag). Diese Tatsache sei bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2005 offensichtlich nicht bekannt gewesen. Auch ihm als rechtlichen Laien sei die Systematik ihres Pensionssystems nicht klar gewesen. Das Finanzamt sei daher bei Bescheiderlassung von einem unvollständigen Sachverhalt ausgegangen bzw. habe den zugrundeliegenden Sachverhalt nicht vollständig ermittelt. Tatsachen oder Beweismittel, die zwar einer späteren Entscheidung eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde zu Grunde liegen würden, die aber schon früher als Tatsachen entstanden bzw. vorhanden gewesen seien, könnten nach der Rechtsprechung des VwGH zur Wiederaufnahme eines anderen bereits rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens führen; der Umstand, dass sie durch eine später ergangene Entscheidung neu hervorgekommen seien, sei ohne Belang. Es sei daher der Wiederaufnahmegrund des [§ 303 Abs. 1 BAO](#) jedenfalls gegeben. Sollte dem Finanzamt bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides der zugrundeliegende Sachverhalt vollständig bekannt gewesen sein, sei hier eine Vorfrage für die Bescheiderlassung falsch beurteilt worden, die nunmehr vom zuständigen Gericht anders entschieden worden wäre. In eventu werde daher der Wiederaufnahmegrund des [§ 303 Abs. 1 lit c BAO](#) geltend gemacht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Antrag auf Zurückziehung des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung 2005:

Gemäß § 243 in Verbindung mit [§ 245 Abs. 1 BAO](#) kann gegen einen Bescheid, den eine Abgabenbehörde erster Instanz erlassen hat, innerhalb der (verlängerbaren) Frist von einem Monat Berufung erhoben werden.

Im vorliegenden Fall ist der Einkommensteuerbescheid 2005 des Finanzamtes vom 25. Jänner 2007 mit ungenütztem Ablauf der Berufungsfrist in Rechtskraft erwachsen. Das bedeutet nicht nur, dass dieser Bescheid nicht mehr mit Berufung angefochten werden kann, sondern auch seine Unwiderrufbarkeit und Unwiederholbarkeit (vgl. z.B. VwGH 17.4.2008, [2007/15/0278](#)).

Nach Eintritt der Rechtskraft ist daher auch die Zurückziehung eines Antrages nicht mehr zulässig. Dies unabhängig davon, ob der fragliche Bescheid nur auf Grund eines gestellten Antrages ergangen ist, oder ob er von Amts wegen erlassen wurde (siehe dazu VwGH 1.2.1995, [92/12/0286](#)).

Da der Einkommensteuerbescheid 2005 des Finanzamtes vom 25. Jänner 2007 in Rechtskraft erwachsen ist und der Rechtslage entspricht, musste der Antrag vom 26. November 2010 bzw. vom 27. Dezember 2010 auf Zurückziehung des Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 abgewiesen werden.

Antrag gemäß § 295a BAO:

Gemäß [§ 295a BAO](#) kann ein Bescheid auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs hat.

Der VwGH stellt in seinem Erkenntnis vom 7.7.2011, 2007/15/0155, klar, dass [§ 295a BAO](#) abgabenrelevante Sachverhalte erfasst, die nach Entstehung der Steuerschuld eintreten, jedoch Bestand und Umfang der Abgabenschuld an der Wurzel ihrer Entstehung berühren. Der abgabenrelevante Sachverhalt muss sich in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr ein veränderter Sachverhalt der Besteuerung zu Grunde zu legen ist (vgl. Beiser in Tanzer, Die BAO im 21. Jahrhundert, 151, mit einem Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH zur vergleichbaren Bestimmung des § 175 Abs. 1 Z. 2 AO). Dabei müssen materielle Abgabenvorschriften normieren, dass einem Ereignis rückwirkend Bedeutung zukommt (vgl. z.B. das hg Erkenntnis vom 15. Jänner 2008, 2006/15/0219).

Eine der Voraussetzungen für eine Maßnahme nach [§ 295a BAO](#) ist demnach ein abgabenrelevantes Ereignis bzw. eine Änderung im abgabenrelevanten Sachverhalt (vgl. Beiser in ÖSTZ 7/2005). Von einem derartigen rückwirkenden Ereignis kann aber im vorliegenden Fall keine Rede sein, da die Grundlagen für die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 25. Jänner 2007, nämlich die beiden in Rede stehenden Lohnzettel, nach wie vor im Rechtsbestand sind. Der Umstand, dass offensichtlich zu Unrecht zwei Lohnzettel vom Arbeitgeber des Berufungswerbers ausgestellt wurden anstatt diese in einem Lohnzettel zu vereinen, ist dabei ohne Bedeutung. Die Tatsache, dass die Daten zu Unrecht als solche eines weiteren Lohnzettels übermittelt wurden, ist zwar tatsächlich erst durch spätere rechtliche Beurteilung allgemein bekannt geworden, sie hätte aber vom Berufungswerber bereits gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 25. Jänner 2007 eingewendet werden können und müssen. Der Berufungswerber stützt somit seinen Antrag auf eine nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 25. Jänner 2007 ergangene Rechtsprechung. Die angesprochene Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs stellt, da es sich um keine nachträgliche Änderung des Sachverhaltes handelt, eindeutig kein rückwirkendes Ereignis im Sinn des §295a BAO dar (vgl. auch UFS RV/0203-W/04 und die dortigen Ausführungen), weshalb der Bescheid des Finanzamtes im Ergebnis der Rechtslage entspricht.

Es darf in diesem Zusammenhang nicht übersehen werden, dass diese Rechtsfolge nicht nur zum „Nachteil“ des Normunterworfenen führen sondern in gleichem Umfange auch seinem „Vorteil“ dienen kann.

Das Begehrten auf Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 25. Jänner 2007 gemäß [§ 295a BAO](#) war daher, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abzuweisen.

Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens 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 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 hierfür 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 Berufungswerber macht alternativ den Wiederaufnahmetatbestand gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#), den so genannten „Neuerungstatbestand“, als auch den Wiederaufnahmetatbestand gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. c BAO](#), den so genannten „Vorfragentatbestand“, geltend.

Tatsachen im Sinn des „Neuerungstatbestands“ sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten.

Keine Wiederaufnahmegründe sind aber etwa

- neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden,
- Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden,
- Hervorkommen von Rechtsirrtümern, und schließlich insbesondere auch
- höchstgerichtliche Erkenntnisse

(vgl. dazu z.B. Ritz, BAO³, § 303 Tz 7ff, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Eine Vorfrage im Sinn des [§ 303 Abs. 1 lit. c BAO](#) ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet, ein vorweg zu klärendes rechtliches Moment, das für sich allein kein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde (oder derselben Behörde in einem anderen Verfahren) ist.

Eine Vorfrage ist daher eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet (vgl. z.B. Ritz, BAO³, § 116 Tz 1ff, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Im Hinblick auf diese Rechtslage und den zitierten Sachverhalt muss der Unabhängige Finanzsenat feststellen, dass im vorliegenden Fall weder der „Neuerungstatbestand“ noch der „Vorfragentatbestand“ als Voraussetzung für eine Wiederaufnahme gemäß [§ 303 BAO](#) gegeben ist. Die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens liegen daher nicht vor, weshalb der angefochtene Bescheid des Finanzamtes der bestehenden Rechtslage entspricht und die dagegen gerichtete Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abgewiesen werden musste.

Ergänzend ist anzumerken, dass es der bestehenden Rechtslage entspricht, dass dem Grundsatz der Rechtsbeständigkeit ganz allgemein ein Vorrang vor dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit eingeräumt wird und Bescheide, die aufgrund späterer Rechtsprechung rückblickend als rechtswidrig oder sogar verfassungswidrig erkannt werden, so sie in Rechtskraft erwachsen, dennoch weiterhin dem Rechtsbestand anzugehören haben.

Ebenso wie bei einer Maßnahme nach [§ 295a BAO](#) darf in diesem Zusammenhang nicht übersehen werden, dass diese Rechtsfolge nicht nur zum „Nachteil“ des Normunterworfenen führen sondern in gleichem Umfange auch seinem „Vorteil“ dienen kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 16. Mai 2012