



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 1. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 19. Februar 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs 4 BAO](#) hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 sowie Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid wird stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Die Berufung gegen den nicht (mehr) zum Rechtsbestand zählenden Einkommensteuerbescheid 2004 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, nachfolgend Bw abgekürzt, hat in seiner am 7. Februar 2005 eingebrachten „*Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004*“ die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages beantragt. In der entsprechenden, vom Bw angekreuzten Rubrik heißt es: „*Der (Ehe)Partner darf Einkünfte von höchstens 6.000 € (inkl. Wochengeld) jährlich beziehen.*“

Das Finanzamt hat die Veranlagung erklärungsgemäß durchgeführt und daher auch mit Einkommensteuerbescheid vom 23. Februar 2005 den Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Ermittlung der Einkommensteuer abgezogen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 19. Februar 2009 hat das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wieder aufgenommen. Die vollständige Bescheidbegründung lautet wörtlich wie folgt: „*Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 Abs. 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. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.*“ Mit dem gesondert ergangenen neuen Sachbescheid vom selben Tag wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag mit der Begründung nicht mehr berücksichtigt, dass „*die steuerpflichtigen Einkünfte Ihres (Ehe)partners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000 €*“ seien.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Berufung brachte der Bw zusammengefasst Folgendes vor: Im neuen Sachbescheid werde der Alleinverdienerabsetzbetrag (an sich zu Recht, allerdings) mit einer unzutreffenden Begründung nicht berücksichtigt. Vor allem aber sei die Wiederaufnahme des Verfahrens verfehlt und unzulässig. Denn die Finanzbehörde hätte bereits bei der Bescheiderlassung erkennen können und müssen, dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht erfüllt sind. Das Finanzamt führe auch gar nicht an, um welche neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel es sich handle. Auch sei die Ermessens-Begründung nicht nachvollziehbar. Da das Finanzamt kein Problem gehabt habe, einen rechtswidrigen Bescheid vier Jahre lang im Rechtsbestand zu belassen und da es seiner Pflicht zur Prüfung der Abgabenerklärungen offensichtlich nicht nachgekommen sei, sei die behördliche Berufung auf das Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung nicht überzeugend. Auch sei nicht erkennbar, dass bzw. inwieweit bei der Bescheidaufhebung Billigkeitsgründe berücksichtigt worden seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2009, in Fettdruck als „*Einkommensteuerbescheid 2004*“ bezeichnet, hat das Finanzamt „*die Berufung vom 5.3.2009 gegen den Bescheid vom 19.2.2009*“ EDV-unterstützt als unbegründet abgewiesen. Die gesondert ergangene (hän-dische) „*Bescheidbegründung*“, in der allein auf den Einkommensteuerbescheid 2004 verwiesen wird, beinhaltet ausschließlich Ausführungen dazu, weshalb die durchgeführte Wiederaufnahme gesetzlich gedeckt ist. Insbesondere wird ausgeführt, dass die Tatsache, dass die Ehegattin des Bw über entsprechende, der Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages abträgliche Einkünfte erzielt habe, erst im Rahmen einer Abfrage der Lohnzetteldaten nach

Ergehen des maßgeblichen Bescheides hervorgekommen sei, was verfahrensbezogen und nicht behördensbezogen zu beurteilen sei.

Mit Schriftsatz vom 27.4.2009 beantragte der Bw die Vorlage beider Berufungen, also jener gegen den Wiederaufnahmbescheid als auch jener gegen den neuen Sachbescheid, an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Vorlageantrag bemängelt er das erstinstanzliche Normzitat als unter Strafandrohung gestellte Vorwürfe bzw. als überflüssig. Weiters führte er sinngemäß aus: Er sei überzeugt, dass bei Ergehen des Erstbescheides sämtliche relevanten Tatsachen, das seien die Lohnzetteldaten, der zuständigen Organisationseinheit, das sei das Team AV 01, bekannt gewesen seien. Auch seien die für die Ermessensübung maßgeblichen Überlegungen überhaupt nicht bzw. nicht nachvollziehbar oder überzeugend dargetan worden. Es sei nicht berücksichtigt worden, dass er die ihm obliegenden Offenlegungs- und Wahrheitspflicht erfüllt habe, wohingegen die Abgabenbehörde der ihr obliegenden Prüfungs- und Ermittlungspflicht nicht entsprochen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Es kann zunächst einmal dahingestellt bleiben, ob das Finanzamt mit der Berufungsvorentscheidung vom 7.4.2009 auch über die Berufung gegen den Wiederaufnahmbescheid entschieden hat. Ist dies nämlich der Fall, so gilt die Berufung gegen den Wiederaufnahmbescheid durch die Einbringung des Vorlageantrages vom 27.4.2009 wiederum unerledigt. Ist dies nicht der Fall, wurde die Berufung vom 1.3.2009 eben unmittelbar der Berufungsbehörde vorgelegt. In beiden Fällen hat der UFS über dieselbe Berufung zu entscheiden.

Im Verfahren betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens, ist entscheidend, ob sich das Finanzamt auf einen tauglichen Wiederaufnahmegrund stützen kann. Da das Finanzamt im angefochtenen Wiederaufnahmbescheid überhaupt keinen Wiederaufnahmegrund angeführt hat, da es auch nicht auf die Begründung des gesondert ergangenen Sachbescheides verwiesen hat und da die Berufungsbehörde lediglich zu beurteilen hat, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen (Ritz, BAO³, § 307 Tz 3 und die dort angeführte höchstgerichtliche Judikatur; UFS 28.8.2007, RV/0206-F/07), da es also der Berufungsbehörde untersagt ist, erstinstanzlich nicht geltend gemachte Wiederaufnahmsgründe gleichsam nachzuschieben, ist das Schicksal der Berufung bereits entschieden: Der angefochtene Bescheid basiert auf keinem Wiederaufnahmegrund. In ihm wird nur der Gesetzeswortlaut wiedergegeben. Er war daher als rechtswidrig ersatzlos aufzuheben.

Gemäß [§ 307 Abs. 3 BAO](#) tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Vor der Wiederaufnahme des Verfahrens ist der neue Sachbescheid vom 19.2.2009 noch nicht ergangen. Dies bedeutet, dass sich die Berufung vom 1.3.2009 insoweit gegen einen Bescheid richtet, der nicht (mehr) zum Rechtsbestand zählt, weshalb sie als unzulässig (geworden) zurückzuweisen war (Ritz, BAO³, § 273 Tz 12).

Der Vollständigkeit halber, freilich ohne Bedeutung für dieses Verfahren, wird abschließend bemerkt:

- Die bloße Wiedergabe der angewendeten Norm ist nach Überzeugung der Berufungsbehörde nicht überflüssig und schon gar nicht inkriminierend.
- Der Bw hat der ihm obliegenden Offenlegungs- und Wahrheitspflicht **nicht** entsprochen. Er hat den Alleinverdienerabsetzbetrag beansprucht, obwohl die maßgeblichen Einkünfte seiner Gattin das Limit von 6.000 € überstiegen.
- Eine Abfrage im Abgabeninformationssystem zeigt, dass der Bezug des Wochengeldes durch die Gattin des Bw von der VGKK am 25.1.2005 über ÖSTAT der Finanzverwaltung angezeigt worden ist. Diese Daten wurden am 4.2.2005 in die Lohnzetteldatenbank gestellt. Es ist also zutreffend, dass das Finanzamt bei der Erlassung des Erstbescheides die Möglichkeit zu einem Datenabgleich gehabt hätte. Allerdings gibt es nicht den geringsten Hinweis dafür, dass eine Überprüfung der eingereichten Erklärung durch ein Organ des Finanzamtes erfolgt ist. Es ist insbesondere keine Einsichtnahme in die Lohnzetteldatenbank durch Abfrage der (vorhandenen) Lohnzetteldaten für die Ehegattin des Bw erfolgt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde ausschließlich auf Grund des entsprechenden Antrages des Bw berücksichtigt. Eine Ermittlung der tatsächlichen Einkünfte der Ehegattin des Berufungswerbers ist nicht erfolgt. In dem den Bw betreffenden Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2004, und allein dies ist nach ständiger Rechtsprechung maßgeblich (VwGH 18.9.2003, [99/15/0120](#); UFS 25.9.2006, RV/), waren bei Erlassung des Erstbescheides die Einkünfte der Gattin des Bw nicht bekannt. Indem auch der Bw davon ausgeht, dass das Finanzamt keine Ermittlungen durchgeführt hat, räumt er dies auch selbst ein. Bestätig wird dies auch durch den Umstand, dass der Bw bereits zwei Wochen nach Einreichung der Steuererklärung erklärungsgemäß veranlagt worden ist.
- Aus den beiden zuvor angeführten Punkten ergibt sich, dass der maßgebliche Sachverhalt der Abgabenbehörde bei Erlassung des Bescheides vom 23.2.2005 nicht bekannt war.
- Es ist zwar zutreffend, dass das Finanzamt entsprechende Ermittlungs- und Prüfungspflichten trifft. Eine Verletzung dieser Pflichten ist aber im gegebenen Zusammenhang sanktionslos bzw ohne Bedeutung. Die Pflichtverletzung wird im Übrigen mehr

als aufgewogen durch den dem Bw gewährten Vertrauensvorschuss und den von ihm in jedem Falle konsumierten Zinsgewinn.

- Es ist auch zutreffend, dass die Begründung des neuen Sachbescheides mangelhaft war. Allerdings ist der Mangel geringfügig und obendrein behebbar. Offensichtlich hat ja auch der Bw erkannt, dass der Erstbescheid inhaltlich rechtswidrig war (und ist) und dass zur Richtigstellung der Begründung lediglich das Wort „steuerpflichtigen“ durch das Wort „maßgeblichen“ ausgetauscht werden müsste. Der Begründungsmangel offenbart nach Überzeugung der Berufungsbehörde eine Formulierungsungenauigkeit, nicht aber eine unrichtige Rechtsauffassung.
- Zutreffend ist schließlich, dass sich das Finanzamt bei der Ermessensübung nicht sonderlich breit auf Billigkeitserwägungen eingelassen hat. Aber auch dieser Mangel ist nicht gravierend und im Übrigen behebbar. Die Berufungsbehörde teilt jedenfalls im Ergebnis die Meinung, dass das öffentliche Interesse an der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen und an der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung größeres Gewicht hat als die vom Bw ins Treffen geführten Billigkeitsüberlegungen. Dies umso mehr, als die Rechtswidrigkeit auf Angaben des Bw zurückgeht, als weiters dem Bw sogar im Berichtigungsfall der Vorteil des Zinsgewinnes geblieben wäre und als schließlich – wie auch der Bw einräumte – die Auswirkungen nicht geringfügig sind bzw. waren.

Feldkirch, am 10. Februar 2011