

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter AAA in der Beschwerdesache der Bf., als Masseverwalter im Insolvenzverfahren XY, gerichtet gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 30. März 2015, mit dem der Antrag der Beschwerdeführerin gemäß § 303 Abs. 1 BAO vom 27. Februar 2015 auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 und die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) gemäß § 201 BAO, jeweils für das Jahr 2005, abgewiesen wurde, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Verfahren betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 und betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) gemäß § 201 BAO, jeweils für das Jahr 2005, werden wieder aufgenommen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit (Sammel-)Bescheid vom 1. Februar 2011 hat das Finanzamt Lohnsteuer und DB für das Jahr 2005 festgesetzt.

In rechtswidriger Weise aber im Einvernehmen mit dem Abgabepflichtigen hat das Finanzamt „aus Vereinfachungsgründen“ dabei auch Abgabennachforderungen für die Jahre 2002 bis 2004 mit einbezogen.

Mit weiteren Festsetzungsbescheiden vom 17. Juli 2012 wurde Lohnsteuer und DB für die Jahre 2003, 2004 und 2005 festgesetzt.

Obwohl für das Jahr 2005 bereits rechtskräftige Bescheide vorlagen, verabsäumte es das Finanzamt dabei, entsprechende Wiederaufnahmebescheide zu erlassen.

In einem nachfolgenden Berufungs- (jetzt: Beschwerde-)verfahren wurden daher die Bescheide für das Jahr 2005 vom Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 10. Dezember 2014, GZ. RV/2100242/2011, wegen entschiedener Sache aufgehoben.

Eine vom Finanzamt (nicht in der nunmehrigen sondern in anderer Sache) erhobene Revision wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 10. März 2016, Zl. Ra 2015/15/0021, abgewiesen.

Auf diese beiden Erkenntnisse wird zur weiteren Darstellung des Sachverhaltes ausdrücklich hingewiesen.

Mit Schriftsatz vom 27. Februar 2015 hat der Beschwerdeführer die Wiederaufnahme der im Spruch genannten Verfahren begehrt und darin auszugsweise ausgeführt:

*„Am 01.02.2011 hat das Finanzamt für den ...*

*- einen Haftungsbescheid betreffend die Lohnsteuer für das Jahr 2005 erlassen und die Lohnsteuer in Höhe von € ... zzgl. Säumniszuschlag von € ... in Vorschreibung gebracht, - die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) für 2005 in Höhe von € ... bescheidmäßig verfügt, welche letztendlich zu einer Nachforderung von € ... geführt hat, zzgl. Säumniszuschlag in Höhe von € ....*

*Wie aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO vom 26.01.2011 zu entnehmen ist, wurden in diesen Bescheiden ausverwaltungsökonomischen Gründen auch die gesamten Auszahlungen der Zeiträume ab 2001/02 bis inkl. 2004/05 (inkl. 5 %igem Sicherheitszuschlag in Höhe von €...) erfasst und der Besteuerung unterworfen. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erfolgte pauschal ausgehend von nicht in der Buchhaltung des Vereines erfassten Einnahmen im globalen Schätzungsverfahren.*

*Diese Bescheide wurden nicht bekämpft und sind somit in Rechtskraft erwachsen.*

*Mit Haftungs- und Festsetzungsbescheiden vom 17.07.2012 hat das Finanzamt den ... ua. nochmals für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer für das Jahr 2005 in Anspruch genommen und wurden diesem auch weitere Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen zzgl. Säumniszuschlägen vorgeschrieben, dies ohne formale Wiederaufnahme des Verfahrens.*

*In der Bescheidbegründung wurde lediglich auf den Bericht über das Ergebnis einer (neuerlichen) Außenprüfung vom 17.07.2012 verwiesen. In diesem Bericht wurde neben den schon im Bericht vom 01.02.2011 enthaltenen Ausführungen betreffend die Ermessensentscheidungen ausgeführt, es seien an verschiedene Dienstnehmer unbesteuerte Zahlungen erfolgt. Diese seien im Zuge der Prüfung festgestellt worden, die dafür anfallenden Lohnabgaben seien nachgefordert worden.*

*Gegen diese Haftungs- und Abgabenbescheide vom 17.07.2012 wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht, über welches nunmehr mit BFG- Erkenntnis vom 10.12.2014, GZ. RV/2100204/2011, zugestellt am 19.01.2015, zu Recht erkannt wurde, dass die angefochtenen Bescheide vom 17. 07.2012 betreffend das Jahr 2005 aufzuheben waren, zumal die bekämpften Haftungs- und Abgabenbescheide für 2005 vom 17.07.2012 sich auf Schwarzzahlungen an dieselben Dienstnehmer und dieselben Zeiträume betreffend. Es lag daher - nach Auffassung des BFG – Identität der Sache vor die neuerliche Inanspruchnahme war daher ohne die Erlassung eines Wiederaufnahmsbescheides*

*unzulässig. Der BFG hat daher die angefochtenen Bescheide für 2005 wegen entschiedener Sache aufgehoben.*

*Somit gehören die Bescheide vom 01.02.2011 weiterhin dem Rechtsbestand an.*

*Wie dem Bericht vom 01.02.2011 zu entnehmen ist, wurden bei Erlassung der Bescheide 2005 die Auszahlungen an die Spieler für den Zeitraum 2001/02 bis 2004/05 aus verwaltungsökonomischen Gründen zusammengefasst und in die Bemessungsgrundlage für 2005 einbezogen.*

*Wie dem nunmehrigen Erkenntnis des BFG vom 10.12.2014 zu entnehmen ist, hat dieser jedoch für die Zeiträume 2003 bis 2005 die belegmäßig mit Übernahmebestätigung dokumentierten Zahlungen (keine Schätzung mehr, sondern betragsmäßig genaue Ermittlung) für die Vorschreibung/Festsetzung der Abgaben herangezogen.*

*Diese Belege sind bei Erlassung der Bescheide vom 01.02.2011 nicht vorgelegen.*

*Im Erkenntnis führt das BFG im Übrigen auf Seite 22 aus, dass die Beantwortung der Frage, ob Schwarzzahlungen vorgelegen sind, die Höhe der un versteuerten Schwarzzahlungen und die Beurteilung der getroffenen Vereinbarungen Tatsachenfragen und keine Rechtsfragen darstellen.*

*Durch die Tatsache, dass das BFG auf Grund der gesetzlich erforderlichen ersatzlosen Aufhebung der Bescheide für das Jahr 2005 nicht in der Sache selbst entscheiden konnte, ist es nunmehr zu einer Doppelbesteuerung dadurch gekommen, dass*

*- in den nunmehr rechtsgültigen Bescheiden für 2005 vom 01.02.2011 die im Schätzungswege ermittelten Auszahlungen für 2001/02 bis 2003/04 enthalten sind, nunmehr durch das BFG-Erkenntnis vom 10.12.2014 (auf Basis der ertragsmäßig genau festgestellten Auszahlungen an die Spieler) für 2003 und 2004 Lohnsteuer und DB ebenfalls vorgeschrieben bzw. festgesetzt wurden.*

*Darüber hinaus sind die Auszahlungen für 2005 in den Bescheiden vom 01.02.2011 mit einer zu hohen Bemessungsgrundlage berücksichtigt worden.*

*In Anbetracht des Umstandes, dass diese Doppelbesteuerung erst durch den Spruch des BFG-Erkenntnisses vom 10. 12. 2014 erkennbar wurde und nunmehr im Rechtsmittelwege nicht mehr sanierbar ist, stellen wir den Antrag, die gegenständliche Doppelbesteuerung in einem wiederaufgenommenen Verfahren zu beheben.“*

*Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 30. März 2015 hat das Finanzamt diesen Antrag im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, es seien keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen.*

*Die dagegen fristgerecht eingebrachte Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. November 2016 abgewiesen. Sie gilt jedoch zufolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages wiederum als unerledigt.*

*Über die Beschwerde wurde erwogen:*

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Vorweg ist festzuhalten, dass es für das Bundesfinanzgericht unverständlich ist, weshalb das Finanzamt die im Abgabenverfahren versäumten Wiederaufnahmebescheide (nach Ergehen des aufhebenden Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts, spätestens nach Einlangen des Antrages des Abgabenschuldners auf Wiederaufnahme) nicht nachgeholt hat.

Dem im abweisenden Bescheid des Finanzamtes angedeuteten Hinweis auf (vermeintlich) fehlende Billigkeitsgründe muss schon deshalb entgegen getreten werden, weil grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen ist. Außerdem handelt es sich bei den angedeuteten Gründen nicht um solche der Abgabensfestsetzung sondern allenfalls um solche der Abgabeneinhebung.

Ziel der Wiederaufnahme ist jedenfalls ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (vgl. zB VfGH, 30.9.1997, B 2/96, mit weiteren Hinweisen).

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt, zwar mit Billigung des Abgabepflichtigen, aber in rechtswidriger Weise (aus verwaltungsökonomischen Gründen) Abgaben der Jahre 2002 bis 2004 als Abgaben des Jahres 2005 festgesetzt.

Zu diesem Zeitpunkt konnte der Abgabepflichtige nicht ahnen, dass das Finanzamt nach Durchführung einer Wiederholungsprüfung (unter anderem) für die Jahre 2003 bis 2005 neuerlich Bescheide erlassen wird, diesmal mit richtiger Zuordnung der Nachforderungsbeträge zu den einzelnen Jahren.

Dies erweist sich für die Jahre 2003 und 2004 als unproblematisch, da für diese Jahre vorher noch keine Bescheide erlassen wurden. Für das Jahr 2005 lagen bereits Bescheide vor, sodass das Finanzamt neuerliche Bescheide nur nach Wiederaufnahme der abgeschlossenen Verfahren erlassen hätte dürfen.

Dadurch dass das Finanzamt die Wiederaufnahme unterlassen hat, hat es nicht nur die neuerlichen Bescheide mit Rechtswidrigkeit belastet, es hat dadurch auch dem Abgabepflichtigen jede Möglichkeit genommen, gegen die nun im Ergebnis mehrmalige Vorschreibung von Abgaben erfolgreich ein Rechtsmittel zu ergreifen.

Diese Tatsache der Mehrfachvorschreibungen wurde dem Abgabepflichtigen erst mit Erlassung der Bescheide im Juli 2012 bekannt, und diese Tatsache stellt nach Auffassung

des Bundesfinanzgerichtes in verfassungsrechtlich gebotener Auslegung eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO dar.

Der Beschwerde war daher, wie im Spruch geschehen, Folge zu geben.

### **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.

Graz, am 14. April 2017