



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 15. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 5. März 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2011 sowie gegen den gleichzeitig ergangenen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der am 2.2.2012 in Papierform beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 gab der Berufungswerber unter Punkt 4.1 (Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen) die Zahl „01“ an.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 7.2.2012 unter Berücksichtigung eines Lohnzettels von der B AG über den Zeitraum vom 1.1.2011 bis 30.4.2011 und eines weiteren Lohnzettels vom selben Arbeitgeber über den Zeitraum 4.5.2011 bis 30.6.2011 den Einkommensteuerbescheid 2011 betreffend Arbeitnehmerveranlagung, woraus sich eine Gutschrift in Höhe von € 2.987 ergeben hat.

Mit Datum vom 19.2.2012 übermittelte die Pensionsversicherungsanstalt einen Lohnzettel für Pensionseinkünfte des Berufungswerbers über den Zeitraum 1.5.2011 bis 31.12.2011.

Mit Bescheid vom 5.3.2012 verfügte das Finanzamt eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens mit der Begründung, dass das Verfahren gemäß § 303 (4) BAO

wiederaufzunehmen gewesen wäre, weil ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden wäre, aus dem sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergeben würde. Zur näheren Begründung werde auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen. Die Wiederaufnahme sei im Rahmen der Ermessensabwägung gemäß [§ 20 BAO](#) verfügt worden, um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen und damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen. Mit dem gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid 2011) wurde die Einkommensteuergutschrift lediglich mit € 1.281 festgesetzt und ein Betrag von € 1.706 rückgefordert. Begründend wurde ausgeführt, dass ein weiterer Lohnzettel (Pensionsversicherungsanstalt 1.5. – 31.12.2011) an das Finanzamt übermittelt worden wäre, wodurch sich die Bemessungsgrundlage ändern würde.

Im Berufungsschreiben vom 15.3.1012 führte der Berufungswerber aus, dass er beim Ausfüllen seiner Steuererklärung leider nur eine bezugsauszahlende Stelle angekreuzt habe, da für ihn klar gewesen sei, dass er bis zu seiner Pensionierung am 1.5.2011 nur 4 Monate von Jänner bis einschließlich 30. April seinen Lohn von nur einer Firma (B) erhalten habe. Von Mai bis Dezember sei ebenfalls nur eine bezugsauszahlende Stelle, die von der Pensionsversicherungsanstalt, zuständig gewesen. Dass sich damals der Besitzer der Firma B, Herr C B sen., ausbedungen habe, seine Firma und Arbeiter noch 2 Monate bei geringfügiger, ordentlich angemeldeter Beschäftigung zu begleiten, wofür er je € 365 erhalten habe, könne ihm doch nicht in dieser Höhe angelastet werden. Nur während dieser zwei Monate hätte er also demnach zwei bezugsauszahlende Stellen anführen müssen, was ihm nicht klar gewesen sei. Bei seinen Unterlagen würde man seine außerordentlich großen Belastungen sehen. Das Geld des ersten Steuerbescheides vom 7.2.2012 in der Höhe von € 2.987 sei einerseits zu einer Verminderung des Kredites bei der Bank und zur Anschaffung einer kleinen, nötigen Menge Heizöl verwendet worden. Sein Konto stehe quasi auf null. Wie solle er mit seiner Familie überleben? Ihm sei mit dem neuen Bescheid der Boden unter den Füßen weggezogen worden – daher sei er gezwungen, mit seiner Berufung bis zur obersten Finanzstelle zu gehen. Sein Vorwurf gelte jenem Sachbearbeiter, der aus dem jeweilig übermittelten Lohnzettel ersehen hätte können, dass er entweder nur von Jänner bis April bzw. von Mai bis Dezember vorliegend gewesen wäre. Wie hätte ihm also jene Zusage und Auszahlung voreilig übermittelt werden können, die ihn nur kurzfristig aufatmen hätte lassen.

In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt neben den gesetzlichen Bestimmungen zur amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens unter anderem darauf, dass bei der amtswegigen Wiederaufnahme zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben sei, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegen würde, zu

unterscheiden sei. Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des [§ 20 BAO](#) seien Ermessensentscheidungen innerhalb vom Gesetz gezogener Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umständen zu treffen. Dabei sei dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ die Bedeutung „Angemessenheit“ in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Auch wenn die Finanzbehörde anlässlich der Veranlagung keine weiteren Ermittlungen über die Sachverhaltsumstände durchgeführt habe, hindere dies nicht die spätere Verfahrenswiederaufnahme, weil selbst ein Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ausschließen würde. Dies bedeute, dass das Neuherkommen erheblicher Sachverhaltselemente durch Gegenüberstellung des Wissensstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung auf Grund der vom Berufungswerber ausgefüllten Abgabenerklärung und der zu diesem Zeitpunkt übermittelten Lohnzettel und dem Wissensstand der Behörde im Zeitpunkt der weiteren und neuerlichen Übermittlung der Lohnzettel beurteilt werden müsse.

So sei im Zeitpunkt des Erstbescheides der Behörde auf Grund der Angaben des Berufungswerbers in der Erklärung bekannt gewesen, dass es nur eine bezugsauszahlende Stelle gegeben habe. Erst am 5.3.2012 nach Übermittlung des weiteren Lohnzettels von der Pensionsversicherungsanstalt hätte die Behörde jenen Wissensstand erreicht, der ihr die Erlassung des im Spruch anders lautenden Bescheides ermöglicht hätte. Damit seien aber durch die Übermittlung des weiteren Lohnzettels für die Behörde neue Tatsachen hervorgekommen.

Im Hinblick auf die gebotene Ermessensübung spreche für die Wiederaufnahme des Verfahrens das Prinzip der Rechtsrichtigkeit, dem grundsätzlich der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen sei. Weiters spreche für die Wiederaufnahme des Verfahrens der Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig behandelt werden sollen. Bliebe der Erstbescheid im Rechtsbestand, so würden alle anderen Abgabepflichtigen, deren Sachverhalte von Beginn an vollständig bekannt gewesen seien, gegenüber dem Berufungswerber benachteiligt.

In dem beim Finanzamt am 30.5.2012 eingelangten Vorlageantrag bringt der Berufungswerber vor, dass durch die mittlerweile vorangeschrittene Datenvernetzung es sehr schwer nachvollziehbar sei, wieso die Pensionsversicherungsanstalt nicht von vornherein ersichtlich gewesen sei. Da er nicht in der Lage sei (aufgrund der Krankheit seiner Frau) diese

hohe und für ihn ungerechte Nachforderung zu bezahlen, sei er gezwungen, Hilfe zu suchen. Er denke dabei an das Service „konkret“ oder an den Bürgeranwalt des ORF. Möglicherweise sei es vorerst sinnvoller, sich an die nächst obere Stelle zu wenden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a und c und in allen 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.

Der Berufungswerber hat unbestritten in der in Papierform an das Finanzamt übermittelten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 unter dem Punkt 4.1 („*Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen*“) die Zahl „01“ eingetragen. Im Hinblick darauf, dass auf Grund des Vordruckes die „*Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen*“ anzugeben waren, erscheinen die Erklärungen des Berufungswerber im Berufungsschreiben, für ihn sei klar gewesen, dass er bis zu seiner Pensionierung am 1.5.2011 nur 4 Monate von Jänner bis einschließlich 30. April seinen Lohn von nur einer Firma (B) erhalten habe, von Mai bis Dezember sei ebenfalls nur eine beziehsauszahlende Stelle, die von der Pensionsversicherungsanstalt, zuständig gewesen, nicht einleuchtend, da wortlautgemäß eindeutig gehalts- oder pensionsauszahlende Stellen einzutragen gewesen wären. Dass der Berufungswerber von einer pensionsauszahlenden Stelle nichts gewusst hätte, kann er nicht behaupten, da er zum Zeitpunkt der Einreichung der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 am 2.2.2012 schon mehrere Monate Einkünfte von der Pensionsversicherungsanstalt erhalten hat.

Dem Einwand im Vorlageantrag, durch die mittlerweile vorangeschrittene Datenvernetzung sei es sehr schwer nachvollziehbar, wieso die Pensionsversicherungsanstalt (also der von der Pensionsversicherungsanstalt übermittelte Lohnzettel) nicht von vornherein ersichtlich gewesen sei, ist entgegenzuhalten, dass der Lohnzettel von der Pensionsversicherungsanstalt am 19.2.2012 über ÖSTAT, einer öffentlich-rechtlichen Übermittlungsstelle, übermittelt wurde. Dies entspricht exakt den gesetzlichen Vorgaben des [§ 84 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#), wonach die Übermittlung der Lohnzettel elektronisch bis Ende Februar des folgenden Kalenderjahres zu erfolgen hat.

Die Ausführungen des Berufungswerbers, sein Vorwurf gelte jenem Sachbearbeiter, der aus dem jeweiliig übermittelten Lohnzettel ersehen hätte können, dass er entweder nur von Jänner bis April bzw. von Mai bis Dezember vorliegend gewesen wäre, womit offensichtlich zum Ausdruck kommen soll, dass das Finanzamt nach Ansicht des Berufungswerbers vor Erlassung des ersten Einkommensteuerbescheides vom 7.2.2012 die Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen ermitteln hätte können oder sogar müssen, gehen ebenfalls ins Leere, da das Finanzamt in keiner Weise wissen oder ermitteln kann, welche, wie viele und vor allem bei wem berufliche, steuerpflichtige Tätigkeiten von Abgabepflichtigen ausübt werden. Darüber hinaus schließt, wie das Finanzamt zutreffend in der Berufungsvorentscheidung vom 16.5.2012 begründet hat, selbst ein Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht aus, auch wenn sich die Abgabenbehörde die entsprechenden Kenntnisse verschuldetenmaßen nicht selbst verschafft hat (Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, zu [§ 303 BAO](#), 6 b cc).

Das Hervorkommen des Lohnzettels von der Pensionsversicherungsanstalt mit 19.2.2012 nach Ergehen des Erstbescheides am 7.2.2012 stellt im Lichte der obigen Ausführungen jedenfalls eine neue Tatsache dar, die das Finanzamt zur Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des [§ 303 Abs. 4 BAO](#) berechtigt hat. Demzufolge erging auch der geänderte Einkommensteuerbescheid vom 5.3.2012 für das Jahr 2011, mit dem das von der Pensionsversicherungsanstalt bezogene Einkommen für die Bemessung der Einkommensteuer herangezogen wurde, zu Recht.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessenübung ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, vierte Auflage, § 303 Tz 38 mit Judikaturnachweisen), unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde. Unter diesem Gesichtspunkt und in Anbetracht der Tatsache, dass die steuerlichen Auswirkungen der amtswegigen Wiederaufnahme nicht bloß geringfügig sind (der im gegenständlichen Fall zur Nachzahlung gelangende Abgabenbetrag beläuft sich auf € 1.706) ist die Ermessensentscheidung des Finanzamtes, die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahren 2011 zu verfügen und damit der rechtsrichtigen Besteuerung der Pensionsbezüge des Berufungswerbers den Vorrang einzuräumen, nicht zu beanstanden.

Einkommensteuerbescheid 2011

[§ 307 Abs. 1 erster Satz BAO](#) normiert, dass mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren

Bescheides die das wieder aufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden ist.

Das Finanzamt hat im vorliegenden Fall unter Bedachtnahme auf diese Bestimmung gleichzeitig mit dem amtswegigen Wiederaufnahmbescheid betreffend die Einkommensteuer 2011 vom 5.3.2012 auch einen neuen Sachbescheide hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2011 erlassen und damit die bisherigen Einkommensteuerbemessungsgrundlage für dieses Jahr aufgrund des übermittelten Lohnzettels von der Pensionsversicherungsanstalt geändert.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 EStG 1988](#), BGBl. Nr. 400/1988, ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Gemäß [§ 2 Abs. 3 Z 4 EStG 1988](#) unterliegen der Einkommensteuer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25).

Gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 3 lit a EStG 1988](#) sind Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Gemäß [§ 41 Abs. 1 EStG 1988](#) ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Aus den voranstehenden gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich eindeutig die Einkommensteuerpflicht der Einkünfte aus dem Lohnzettel von der Pensionsversicherungsanstalt. Wenn der Berufungswerber vermeint, dass es sich bei dem angesichts der Wiederaufnahme des Verfahrens ergangenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5.3.2012 um eine ungerechte Nachforderung handelt, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei dem Betrag von € 1.706 lediglich um die Rückforderung des zu Unrecht an ihn im Zuge der Erstveranlagung ausbezahlten Guthabens handelt.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz konnte eine aus der Erlassung des Sachbescheides vom 5.3.2012 resultierende ungerechte Nachforderung nicht erkennen.

Im Übrigen wird auf die Begründung in der abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 5.3.2012 verwiesen, wobei anzumerken ist, dass der Berufungswerber auf deren Inhalt in keiner Weise eingegangen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 13. März 2013