

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 vom 15. Dezember 2003 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer 1996 bis 2000 sowie Einkommensteuer 1996 bis 2000 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hatte bis zum Jahr 2003 ihren Hauptwohnsitz im Burgenland (2400 K, M-Gasse2). Sie ist bei einer Wiener Firma als Angestellte tätig.

Das Finanzamt Eisenstadt setzte mit Bescheid vom 15. Juli 1997 die Einkommensteuer für 1996, mit Bescheid vom 13. Juli 1998 die Einkommensteuer für 1997, mit Bescheid vom 19. Juli 1999 die Einkommensteuer für 1998, mit Bescheid vom 14. November 2001 die Einkommensteuer für 1999 und mit Bescheid vom 14. November 2001 die Einkommensteuer für 2000 fest.

In den angeführten Bescheiden (Arbeitnehmerveranlagungen) wurde jeweils das "große" Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in Höhe von 28.800 S berücksichtigt.

Am 11. August 2003 langte in der (damaligen) Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland in Wien ein anonymes Schreiben ein, wonach die Bw. der Abgabenbehörde gegenüber seit Jahren einen falschen Hauptwohnsitz angäbe. Die Bw. halte

sich nicht im Burgenland, sondern in Wien (an der Adresse 1020 Wien, T-Straße8) auf und nehme zu Unrecht das Pendlerpauschale in Anspruch.

In der Folge führte das Finanzamt Eisenstadt an der Adresse 2400 K, M-Gasse2 Erhebungen gemäß § 143 BAO durch.

Laut dem Bericht über das Ergebnis dieser Erhebungen (vom 24. Oktober 2003) wurde am 23. September 2003 und am 7. Oktober 2003 an der Adresse M-Gasse2 niemand angekommen. Ein Befragen der Nachbarn sei nicht möglich gewesen, da diese ebenfalls nicht zu Hause waren. Nach Auskunft des Gemeindeamtes K sei die Mutter der Bw., welcher das Haus gehörte, gestorben. Das Haus habe nicht die Bw., sondern ein Neffe geerbt. Es gäbe Erbstreitereien. Die Bw. dürfe zur Zeit das Haus nicht betreten und sei auch fast nie in K. Die polizeiliche Meldung in K sei jedoch weiterhin aufrecht.

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2003 teilte das Finanzamt Eisenstadt dem Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien das Ergebnis der Erhebungen sowie den Umstand, dass die Bw. an der Adresse 1020 Wien, T-Straße8 seit 5. Jänner 1983 polizeilich gemeldet ist, mit.

Mit Bescheiden vom 15. Dezember 2003 nahm das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1996 bis 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Als Begründung wurde angeführt: "Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wiederaufzunehmen, weil von einem Ihrer Arbeitgeber (pensionsauszahlenden Stellen) ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde."

In den neuen Sachbescheiden für 1996 bis 2000 vom 15. Dezember 2003 wurden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit jeweils um 28.800 S erhöht. Eine Begründung für diese Erhöhung enthalten die Bescheide nicht.

Gegen die Wiederaufnahmsbescheide und neuen Sachbescheide für 1996 bis 2000 erhab die Bw. am 30. Dezember 2003 Berufungen mit folgender Begründung:

1. Die Bescheide seien von einem unzuständigen Finanzamt erlassen worden: Sie habe seit ihrer Geburt ihren Hauptwohnsitz in 2400 K, M-Gasse2. Das für sie zuständige Wohnsitzfinanzamt sei daher das Finanzamt Eisenstadt.
2. Von der in den Wiederaufnahmsbescheiden angeführten Tatsache, dass der Arbeitgeber neue Lohnzettel übermittelt habe, sei ihr nichts mitgeteilt worden.
3. Die neuen Sachbescheide entgegen § 93 Abs. 3 BAO keine Begründung.
4. Das Recht auf Erlassung von Wiederaufnahmsbescheiden sei für die Jahre 1996, 1997 und 1998 gemäß § 207 Abs. 2 BAO bereits verjährt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 2. März 2004 wies das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien die Berufungen als unbegründet ab.

In der Begründung der Berufungsvorentscheidungen wurde ausgeführt, infolge des Umstandes, dass die Bw. das Pendlerpauschale zu Unrecht beantragt habe, seien die von ihrem Arbeitgeber für die Jahre 1996 bis 2000 ausgestellten Lohnzettel einer Korrektur unterzogen und in weiterer Folge die Verfahren zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die betreffenden Jahre gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen worden. Bei Bestehen mehrerer Wohnsitze eines Abgabepflichtigen sei die Entfernung des Arbeitsplatzes zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend. Nach Erhebungen des Finanzamtes Eisenstadt sei der Datensatz der Bw. zuständigkeitshalber an das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien abgetreten worden. Die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO stünde auch im Einklang mit den Bestimmungen des § 207 BAO.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen stellte die Bw. am 25. März 2004 Anträge auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der Begründung führt die Bw. aus, sie habe zwar eine Wohnung in Wien, der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen habe jedoch in 2400 K, M-Gasse2 bestanden. Sie habe ihre kranke Mutter pflegen müssen und sei daher während der Woche jeden Tag nach der Arbeit nach K gependelt. In der Früh sei sie von K wieder nach Wien zur Arbeit gefahren. Die Wohnung in Wien habe sie nur an den Wochenenden benutzt. An den Wochenenden habe sich ihre Schwester um ihre Mutter gekümmert. Sie habe daher das Pendlerpauschale zu Recht bezogen.

### ***Über die Berufungen wurde erwogen:***

#### **1. Zuständigkeit des Finanzamtes**

Nach § 55 Abs. 1 BAO ist für die Erhebung der Einkommensteuer natürlicher Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, grundsätzlich das Wohnsitzfinanzamt örtlich zuständig.

Nach § 55 Abs. 2 BAO ist Wohnsitzfinanzamt jenes Finanzamt, in dessen Bereich der Abgabepflichtige einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes seinen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 26) hat. Bei mehrfachem Wohnsitz im Bereich verschiedener Finanzämter gilt als Wohnsitzfinanzamt jenes, in dessen Bereich sich der Abgabepflichtige vorwiegend aufhält.

Maßgebend für die Zuständigkeit sind die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung (im gegenständlichen Fall: am 15. Dezember 2003). Selbst wenn die Bw. zu diesem Zeitpunkt noch täglich zwischen K und Wien gependelt sein sollte – wogegen die Erhebungen des Finanzamtes Eisenstadt sprechen – hätte sie sich doch vorwiegend in Wien aufgehalten, da sie nach ihren eigenen Angaben (außer der Arbeitszeit) auch die Wochenenden in Wien verbrachte.

Entgegen den Berufungsausführungen war daher das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien für die Erlassung der angefochtenen Bescheide örtlich zuständig.

## **2. Verjährung**

Nach § 207 Abs. 2 BAO verjährt das Recht, die Einkommensteuer festzusetzen, nach fünf Jahren.

Nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Nach § 209 Abs. 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Unterbrechungswirkung hat unter anderem die Zustellung eines Abgabenbescheides (vgl. zB VwGH 11.9.1997, 95/15/0132).

Im gegenständlichen Fall stellte die Zustellung des Einkommensteuerbescheides für 1996 (vom 15. Juli 1997) eine Unterbrechungshandlung hinsichtlich der Einkommensteuer 1996 dar. Die Verjährungsfrist begann daher mit Ablauf des Jahres 1997 neu zu laufen und ist – da keine weiteren Unterbrechungshandlungen gesetzt wurden – Ende 2002 abgelaufen.

Das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer 1996 war somit zum Zeitpunkt der Erlassung des Wiederaufnahmsbescheides und neuen Sachbescheides (am 15. Dezember 2003) bereits verjährt.

Hingegen war für die Jahre 1997 bis 2000 infolge der Unterbrechungswirkung des Einkommensteuerbescheides 1997 vom 13. Juli 1998, des Einkommensteuerbescheides 1998 vom 19. Juli 1999, des Einkommensteuerbescheides 1999 vom 14. November 2001 und des Einkommensteuerbescheides 2000 vom 14. November 2001 zum Zeitpunkt der Erlassung der Wiederaufnahmsbescheide und neuen Sachbescheide (ebenfalls am 15. Dezember 2003) noch nicht die Verjährung eingetreten.

## **3. Zulässigkeit der Wiederaufnahme der Verfahren**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des 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.

Nach der Rechtsprechung sind die Wiederaufnahmsgründe in der Bescheidbegründung anzuführen. Dies ist nicht zuletzt deshalb notwendig, weil sich die Berufungsbehörde bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine

neuen Wiederaufnahmsgründe stützen kann. Sie hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen (vgl. zB VwGH 14.5.1991, 90/14/0262; VwGH 12.4.1994, 90/14/0044; VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188). Weiters hat die Bescheidbegründung die für die Ermessensübung maßgebenden Überlegungen zu enthalten (vgl. VwGH 21.3.1996, 94/15/0085; VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Während eine in einem Wiederaufnahmsbescheid fehlende Ermessensbegründung keinen wesentlichen Verfahrensmangel darstellt und von der Berufungsbehörde nachgeholt werden kann, ist das Fehlen der Wiederaufnahmsgründe weder durch ihr Anführen in der Berufungsvorentscheidung noch in der Berufungsentscheidung "sanierbar".

Aus der Begründung der Wiederaufnahmsbescheide für 1996 bis 2000 vom 15. Dezember 2003 ("Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wiederaufzunehmen, weil von einem Ihrer Arbeitgeber (pensionsauszahlenden Stellen) ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde.") lässt sich nicht erkennen, welche neuen Tatsachen oder Beweismittel für die verfügten Wiederaufnahmen maßgebend waren. Dies deswegen, weil in der Begründung weder der Arbeitgeber genau bezeichnet noch der Zeitpunkt der Übermittlung der betreffenden Lohnzettel angeführt ist. Der in den Wiederaufnahmsbescheiden tatsächlich aufgegriffene Umstand (dass nach Ansicht des Finanzamtes die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales nicht vorliegen) wurde erstmals in den Berufungsvorentscheidungen angeführt, was auf Grund der obigen Ausführungen nicht zulässig ist.

Da die Wiederaufnahmsgründe in den Bescheidbegründungen nicht ausreichend dargestellt sind, waren die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass das Gesetz nur darauf abstellt, welche Fahrtstrecke der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte "im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt". Damit kann bei mehreren Wohnsitzen nur die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich (überwiegend) genutzte Wohnung gemeint sein (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 114 zu § 16 EStG 1988). Der Rechtsansicht Doralts folgend würde daher – bei Nachweis oder entsprechender Glaubhaftmachung der täglichen Fahrten von K nach Wien durch die Bw. – das Pendlerpauschale in den Berufsjahren zustehen.

Wien, am 25. Jänner 2005