



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 16. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwaltschaft, vom 12. Mai 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2006 sowie Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt gewährte ursprünglich dem Berufungswerber antragsgemäß im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 (mit Ausfertigungsdatum 17. März 2008) den Alleinverdienerabsetzbetrag. Die Abgabenbehörde nahm in Folge gemäß § 303 Abs. 4 BAO das Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2006 bescheidmäßig wieder auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid 2006 (beide Bescheide vom 12. Mai 2009), in welchem der Alleinverdienerabsetzbetrag wiederum verwehrt wurde. In der Begründung gab das Finanzamt an, der Alleinverdienerabsetzbetrag könne nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte inkl. Wochengeld des (Ehe)partners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000,00 € seien.

In der hiergegen fristgerecht erhobenen Berufung vom 16. Juni 2009 führte der Abgabepflichtige ua. aus, ihm seien die Tatsachen und/oder Beweismittel nicht gegenwärtig, die eine Wiederaufnahme der Verfahren rechtfertigen würden. Die Annahme der Höhe des Einkommens

seiner Lebensgefährtin sei unrichtig, da diese auf einer Schätzung der Abgabenbehörde beruhen würde. Seine Lebensgefährtin habe im Jahr 2006 mit ihrem gastronomischen Kleinbetrieb Umsätze von ca. 9.000,00 € erzielt. Davon wären wohl der Wareneinsatz und die Betriebskosten abzuziehen, so dass man bei „einigen Hundert Euro und nicht bei 6.000,00 € landen“ würde.

Das Finanzamt begründete die Abweisung der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2009 dahingehend, die Einkünfte der Lebensgefährtin seien mit Bescheid vom 18. April 2009 rechtskräftig festgesetzt worden. Da diese über der maßgeblichen Grenze für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages liegen würden, stelle dieser eine neue Tatsache dar, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertige. Einwände gegen diese Feststellung des Gewinnes wären innerhalb der Rechtsmittelfrist von der Partnerin des Berufungswerbers vorzubringen gewesen. Auf die Mitwirkungspflicht von Abgabepflichtigen bei der Ermittlung der Einkünfte werde verwiesen.

Der Berufungswerber begehrte mit Schreiben vom 17. Juli 2009 fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierin ergänzend aus, das Einkommen der Lebensgefährtin beruhe nur auf einer Schätzung. Die Abgabenbehörde habe das zu versteuernde Einkommen auf 15.000,00 € geschätzt. Der Bruttoumsatz bei drei Betriebsmonaten habe jedoch maximal 9.000,00 € betragen, sodass diese Schätzung bei realer Betrachtung sehr praxisfremd sei. Tatsache sei, dass seine Lebensgefährtin im Jahr 2006 kein Einkommen gehabt habe, das höher als maximal 2.000,00 € gewesen sei. Für die steuerliche Betrachtung seines Einkommensteuerbescheides 2006 habe wohl die Realität zu gelten. Ihm könne nicht zur Last gelegt werden, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag zu Unrecht geltend gemacht worden wäre, wenn seine Lebensgefährtin die vom Finanzamt angenommenen Einkünfte nicht erzielt habe. Dem Finanzamt wären die realen Umstände bekannt.

Über die Berufung wurde erwogen:

a) Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006:

In Streit steht die Rechtsfrage, ob dem Berufungswerber der Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag deshalb nicht zukommt, weil die Einkünfte der Lebensgefährtin den Grenzbetrag im Sinne des § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 von 6.000,00 € überschritten haben.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG steht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich ohne Kind 364 Euro, bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro und bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669

Euro. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-) Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt (§ 33 Abs. 4 Z 1 2. Absatz EStG).

Im vorliegenden Fall steht nach der Aktenlage offenkundig außer Streit, dass der Berufungswerber im Jahr 2006 mit Lebensgefährtin eine mehr als sechs Monate übersteigende Lebensgemeinschaft inne hatte. Dem Abgabepflichtigen kommt ein Kinderabsetzbetrag für ein Kind (§ 106 Abs. 1 EStG) zu. Ein Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag besteht somit nur dann, wenn die steuerpflichtigen Einkünfte der Lebensgefährtin den Grenzbetrag von 6.000,00 € nicht überschritten haben.

Der Ausgangspunkt für diese Beurteilung ist der Gesamtbetrag der Einkünfte der Lebensgefährtin gemäß § 2 Abs. 2 EStG (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG 2009, § 33 Rz 27). Dieser Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Einkünfte wurde als Bemessungsgrundlage im Spruch des formell rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides des Jahres 2006 mit 15.000,00 € festgestellt. Auf Grund der Rechtswirkungen des Bescheides ist diese Sachverhaltsfeststellung mit normativer Verbindlichkeit unter anderem auch mit einer Bindungswirkung für andere Verfahren ausgestattet (Ritz, BAO³, § 92 Rz 2 und zu § 198 Rz 16f).

Die Frage der Höhe des Gesamtbetrages der Einkünfte der Lebensgefährtin ist für die Beurteilung des Anspruches auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Veranlagung des anderen Ehegatten eine Vorfrage im Sinne des § 116 BAO. Diese Regelung korrespondiert mit den vorstehend aufgezeigten Bescheidwirkungen, hier des Einkommensteuerbescheides der Lebensgefährtin für das Jahr 2006.

Gemäß § 116 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt - sofern die Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmen - im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfrage von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

Eine Vorfrage ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet; ein vorweg zu klärendes rechtliches Merkmal, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde oder derselben Behörde in einem anderen Verfahren ist (Ritz, BAO³, § 116 Rz 1f).

Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde in ihrem konkreten Verfahren nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei der Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist. Eine Rechtsfrage bildet nur dann eine notwendige Grundlage im genannten Sinn, wenn die Tatbestände einander entsprechen (Tatbestandskongruenz).

Wurde die Vorfrage von der zuständigen Behörde als Hauptfrage entschieden, so ist die Abgabenbehörde - von der erwähnten Ausnahme des § 116 Abs. 2 BAO abgesehen - daran gebunden. Eine solche Bindung besteht unabhängig von der Rechtmäßigkeit der Entscheidung; sie besteht selbst dann, wenn die betreffende Entscheidung mit den Rechtsvorschriften in einem eklatanten Widerspruch stehen würde.

Die Partei kann als Folge der Bindung in einer Berufung gegen den Bescheid, in dem die Bindung an die Entscheidung über die Hauptfrage besteht, nicht mit Aussicht auf Erfolg die Rechtswidrigkeit dieser Entscheidung (also der Hauptfragenentscheidung im anderen Verfahren) geltend machen; eine solche Berufung ist als unbegründet abzuweisen (Ritz, BAO³, § 116 Rz 11).

Damit steht das Ergebnis der Berufung fest: Die Frage des Gesamtbetrages der steuerpflichtigen Einkünfte der Lebensgefährtin gemäß §§ 33 Abs. 4 Z. 1 und 2 Abs. 2 EStG ist eine Vorfrage, die vom Finanzamt im Veranlagungsverfahren der Lebensgefährtin (dieselbe Behörde in einem anderen Verfahren) mit den an sie gerichteten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 als Hauptfrage entschieden wurde. Im Veranlagungsverfahren des Berufungswerbers sind daher die Abgabenbehörden (das Finanzamt sowie der Unabhängige Finanzsenat) an diese Entscheidung über die Höhe der Einkünfte der Lebensgefährtin gebunden. Die Bindung besteht auch dann, wenn der Einkommensteuerbescheid der Lebensgefährtin unrichtig wäre, sodass den inhaltlichen Einwänden des Berufungswerbers betreffend die Höhe der Schätzung der Einkünfte der Lebensgefährtin für den Ausgang des Verfahrens gar keine Bedeutung mehr zukommt.

Da die Abgabenbehörde die Einkünfte der Lebensgefährtin in deren Einkommensteuerbescheid 2006 rechtskräftig mit 15.000,00 € und sohin einen Betrag von

6.000,00 € übersteigend festgesetzt hat, kommt dem Berufungswerber kein Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Die Berufung ist deshalb abzuweisen.

b) Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2006:

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

Einen Wiederaufnahmegrund bilden somit lediglich neu hervorgekommene "Tatsachen oder Beweismittel". Tatsachen im Sinne dieser Bestimmung sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 23.4.1998, 95/15/0108; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094). Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; VwGH 24.2.2004, 2000/14/0186; VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannt, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offenen Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185). Eine andere (geänderte, wenn auch richtige) rechtliche Beurteilung des schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein begründet daher keine Wiederaufnahme des Verfahrens (VwGH 21.4.1980, 2967/79; VwGH 5.11.1981, 3143 f/80). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Frage, ob relevante Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO „neu hervorgekommen“ sind, sohin auf den Wissensstand der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides an, mit welchem jenes Verfahren abgeschlossen worden ist, welches wiederaufgenommen werden soll (VwGH 18.9.1985, 85/13/0087; VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135).

Lebensgefährtin reichte betreffend dem Jahr 2006 beim Finanzamt keine Einkommensteuererklärung ein, sodass die Abgabenbehörde am 17. März 2008, als diese betreffend dem Berufungswerber den (ersten) Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das

Jahr 2006 erließ, keine Kenntnisse über die Höhe der Einkünfte der Lebensgefährtin des Berufungswerbers hatte. Mangels abweichendem Kenntnisstand gewährte das Finanzamt dem Berufungswerber im Einkommensteuerbescheid 2006 antragsgemäß den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte der Lebensgefährtin des Jahres 2006 wurde vom Finanzamt in der Folgezeit geschätzt und mit Einkommensteuerbescheid vom 18. April 2008 rechtskräftig mit 15.000,00 € festgesetzt. Im Arbeitnehmerveranlagungsverfahren des Berufungswerbers war sohin erst nach dieser Schätzungsvornahme und Bescheiderlassung betreffend Lebensgefährtin die Höhe der von ihr im Jahr 2006 erzielten Einkünfte sowie der Umstand, dass diese den Betrag von 6.000,00 € übersteigen, bekannt. Aus der Sicht der Einkommensteuerveranlagung des Berufungswerbers ist diese entscheidungsrelevante Tatsache anlässlich der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2006 betreffend Lebensgefährtin neu und erstmalig hervorgekommen. Es ist daher eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO gegeben, der die Abgabenbehörde zu der strittigen Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2006 berechtigt.

Die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 leg.cit.). Im Hinblick auf die dem Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2006 anhaftende, nicht bloß geringfügige Rechtswidrigkeit wurde nach Ansicht des Referenten durch die Verfügung der Wiederaufnahme dieses Verfahrens von dem durch § 303 Abs. 4 BAO eingeräumten Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht, weshalb die Berufung gegen den strittigen Wiederaufnahmebescheid als unbegründet abzuweisen ist.

Innsbruck, am 20. November 2009