

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Unger in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Wörgötter & Trixl Wirtschaftstreuhand KG, 6380 St. Johann, Ulmbichlweg 3, über die Beschwerde vom 27.11.2009 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Kitzbühel Lienz vom 27.10.2009, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2006, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 24.1.2007 setzte die belangte Behörde erstmalig die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 2005 fest.

Mit Bescheid vom 9.2.2007 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 24.1.2007 von der belangten Behörde gemäß § 293b BAO hinsichtlich des verrechenbaren Verlustes aus Vorjahren berichtigt.

Mit Bescheid vom 4.9.2007 setzte die belangte Behörde erstmalig die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 2006 fest.

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 27.10.2009 wurden die Einkommensteuerverfahren der Jahre 2005 und 2006 amtswegig wiederaufgenommen. Nach der identen Begründung erfolgte die Wiederaufnahme, *"weil ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde."*

Am selben Tag erließ die belangte Behörde neue Sachbescheide betreffend Einkommensteuer der Jahre 2005 und 2006 sowie Bescheide betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2005 und 2006. Diese Bescheide wurden vom Beschwerdeführer ebenso angefochten und sind Gegenstand einer gesonderten hg. Erledigung.

In der ua gegen die hier gegenständlichen Wiederaufnahmeverfügungen gerichteten Berufung wird vorgebracht, dass die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft die monatliche Pensionshöhe des Beschwerdeführers nachträglich gekürzt und in monatlichen Raten den Differenzbetrag zurückgefordert habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8.6.2011 wurde die Berufung gegen die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2005 und 2006 als unbegründet abgewiesen und dies wie folgt begründet:

"Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua. 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.

Tatsachen im o.a. Sinne sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten. 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.

Auf Grund der nachträglichen Pensionskürzung durch die Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft wurden die Lohnzettel für die Jahre 2005 und 2006 neu erstellt und am 17.10.2009 an das Finanzamt übermittelt.

Es ergab sich dadurch eine neue Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Einkommensteuer und die steuerliche Auswirkung ist nicht geringfügig.

Da die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO gegeben sind, erfolgte die Bescheiderstellung am 27.10.2009 zu Recht."

Nach Einbringung eines Vorlageantrages legte die belangte Behörde die Beschwerdeakten an den unabhängigen Finanzsenat als damals zuständiger Rechtsmittelbehörde vor.

Mit Anbringen vom 5.4.2018 hat der Beschwerdeführer den Antrag auf Senatszuständigkeit zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren Pensionseinkünfte von der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft.

Am 9.2.2007 wurde der gemäß § 293b BAO berichtigte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 erlassen und erwuchs in Rechtskraft.

Am 4.9.2007 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 erlassen und erwuchs in Rechtskraft.

Mit Bescheid vom 9.10.2009 stellte die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft gemäß § 194 GVSG fest, dass dem Beschwerdeführer die ua in den Streitjahren bezogene Erwerbsunfähigkeitspension in näher festgestellter Höhe nur als Teilpension gebühre und forderte gemäß § 76 GSVG einen Überbezug iHv 27.175,03 € vom Beschwerdeführer zurück.

Am 17.10.2009 übermittelte die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, unter Berücksichtigung des bescheidmäßig festgestellten Pensionsüberbezugs, neue Jahreslohnzettel für die Jahre 2005 und 2006 an die belangte Behörde.

Am 27.10.2009 wurden von der belangten Behörde die hier angefochtenen Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 erlassen, dies unter Berufung auf die eingelangten neuen Lohnzettel.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig, dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich. Das Datum des Rückforderungsbescheides der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft konnte ua den Darstellungen des Verfahrensganges in der Entscheidung des OGH vom [XXX], betreffend das vom Beschwerdeführer gegen den Rückforderungsbescheid geführte sozialversicherungsrechtliche Klagsverfahren entnommen werden. Dass der sozialversicherungsrechtliche Rückforderungsbescheid vor Erlassung der Einkommensteuerbescheide der Jahre 2005 und 2006 erlassen worden sei, wurde auch von der belangten Behörde nicht behauptet.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Bescheidaufhebungen)

§ 303 Abs 1 BAO in der auch im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung des FVwGG 2012 (vgl dazu *Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 13) lautet:

"Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann 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."

Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094).

Als Wiederaufnahmsgründe kommen jedoch nur solche Tatsachen in Betracht, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent waren und später (neu) hervorkommen (nova reperta). Erst später, somit nach Bescheiderlassung entstandene Umstände (nova producta) stellen keine Wiederaufnahmsgründe dar (zB VwGH 23.9.1997, 93/14/0065; VwGH 20.11.1997, 96/15/0221).

Abstellend auf den festgestellten aktenkundigen Sachverhalt ist im vorliegenden Fall der Umstand der bescheidmäßigen Rückforderung eines Pensionsüberbezugs (Bescheid vom 9.10.2009) erst nach Erlassung der maßgeblichen Einkommensteuerbescheide (vom 9.2.2007 für das Jahr 2005 und vom 4.9.2007 für das Jahr 2006) entstanden, weshalb es sich hierbei für die Einkommensteuerverfahren von beiden Jahren um nova producta handelt, welche nicht als Wiederaufnahmsgründe iSd § 303 Abs 1 lit b BAO herangezogen werden können.

Auch die am 17.10.2009 der belangten Behörde übermittelten "berichtigten" Lohnzettel (welche für sich betrachtet aufgrund des Datums zweifellos ebenso nova producta darstellen) belegen als Beweismittel lediglich die nachträgliche Pensionskürzung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, welche jedoch aktenkundig erst nach Erlassung der beiden Einkommensteuerbescheide erfolgte (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 27 betreffend Sachverständigengutachten).

Vor diesem Hintergrund belasten die ohne tauglichen Wiederaufnahmsgrund vorgenommenen Wiederaufnahmen der Einkommensteuerverfahren 2005 und 2006 die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Daran vermag auch die Begründung der Berufungsvorentscheidung in dem mit dem hier gegenständlichen Verfahren zusammenhängenden Rechtsmittelverfahren gegen die

beiden neuen Sachbescheide (Einkommensteuer 2005 und 2006) nichts zu ändern. Diese Begründung lautet auszugsweise:

"Rückzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in den Kalendermonaten als abgeflossen, für die die Rückzahlung zu erfolgen hatte. Es ist daher in Folge das Einkommen jenes Kalenderjahres zu berichtigen, für das die Rückzahlung geleistet wurde. Der auf Grund der Rückzahlung ausgestellte L 16 tritt an die Stelle des bereits übermittelten L 16 und die Übermittlung stellt hinsichtlich eines bereits ergangenen Einkommensteuerbescheides einen Wiederaufnahmegrund gem. § 303 Abs. 4 BAO dar."

Hierzu genügt festzuhalten, dass der von der belangten Behörde offenbar herangezogene § 19 Abs 1 Z 2 EStG nur einnahmenseitig für Nachzahlungen von Pensionen eine Ausnahme vom Zuflussgrundsatz des § 19 Abs 1 erster Satz EStG enthält jedoch § 19 Abs 2 zweiter Satz EStG ausgabenseitig nur für wiederkehrende Ausgaben eine entsprechende Ausnahme vom Abflussgrundsatz des § 19 Abs 2 erster Satz EStG normiert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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.

Mit der vorliegenden Entscheidung weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt der in den Erkenntnissen vom 23. September 1997, 93/14/0065 und vom 20. November 1997, 96/15/0221, zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 9. Mai 2018