

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 8. Jänner 2010, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 - 2006 und betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 - 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 - 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Beschwerde betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003 - 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Beschwerde betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 wird teilweise Statt gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruchs.

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

## Entscheidungsgründe

Mit 8. Jänner 2010 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006, da für die Beschwerdeführerin (Bf.) neue Lohnzettel übermittelt worden seien. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die Auswirkungen seien nicht als geringfügig anzusehen.

Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2008 und führte hiezu begründend aus, dass die Bf. während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe, die Lohnsteuer jedoch von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden sei. Bei der Veranlagung seien die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert worden, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Die Bf. zahle damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen habe.

Hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008 führte das Finanzamt noch begründend aus, dass die zugesandten Erklärungen auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beim Finanzamt nicht eingegangen seien, obwohl sie während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Daher sei die Arbeitnehmerveranlagung aufgrund der vom Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt worden. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen seien mangels Nachweises nicht berücksichtigt worden.

In der dagegen eingebrachten **Berufung** (nunmehr: Beschwerde) führte die Bf. aus, dass sie seit 1. Juli 2009 Pensionistin sei. Ihr stehe die Mindestpension zu, die nicht zu versteuern sei.

Im Dezember 2009 habe sie eine Nachzahlung für den Zeitraum Juli 2003 bis November 2009 steuerfrei erhalten. Es sei Aufgabe der Pensionsversicherung diesen Betrag zu versteuern.

Die Bf. sei überrascht, dass sie eine solche Steuerabrechnung samt Anspruchszinsen für jedes Jahr in Höhe von ca. € 700,00 erhalten habe, obwohl sie für die Jahre 2003 bis 2006 ordnungsgemäß ihre Steuererklärungen eingereicht habe.

Die Nachzahlung der Pensionsversicherung habe sie erst im Dezember 2009 erhalten und auch erst ab diesem Zeitpunkt darüber verfügen können. Daher sei die Berücksichtigung dieses Betrages nicht vor dem Jahr 2009 zu erfolgen.

Die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung habe die Bf. bis zum Jahre 2006 eingereicht und seien diese Bescheide für die Jahre 2003 bis 2006 längst rechtskräftig.

Gleichzeitig mit der Beschwerde übermittelte die Bf. auch die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2007 und 2008 und wies darauf hin, dass die Sonderausgaben (Rückzahlung von Darlehen und Zinsen zur Schaffung und Errichtung von Eigentumswohnungen) in den Erstbescheiden nicht berücksichtigt worden seien.

Mit 9. März 2010 erließ das Finanzamt **Berufungsvorentscheidungen** (nunmehr: Beschwerdevorentscheidungen) betreffend die Jahre 2003 bis 2008 und führte begründend aus, dass die nachgezahlte Pension den Jahren 2003 bis 2006 zu rechnen sei. Die Einkommensteuerberechnung sei korrekt durchgeführt worden und würde eine alleinige Zurechnung des Betrages zum Jahr 2009 auch eine höhere Progression bewirken.

Hinsichtlich der Jahre 2007 und 2008 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt, und berücksichtigte die geltend gemachten Sonderausgaben der Bf.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** brachte die Bf. vor, dass sie im Dezember 2009 eine Nachzahlung von der Pensionsversicherung in Höhe von € 24.363,51 erhalten habe, da ihr der Anspruch auf Alterspension ab 1. Juli 2003 zuerkannt worden sei.

Die Bf. habe für den Zeitraum 2003 bis 2006 ordnungsgemäß ihre Steuererklärungen eingereicht. Sie habe für diesen Zeitraum eine Nachzahlung samt Anspruchszinsen in Höhe von € 8.369,93 (davon Anspruchszinsen in Höhe von € 690,00) zu leisten. Ihr sei nicht klar, wofür die Zinsen berechnet worden seien, da sie die Nachzahlung erst im Dezember 2009 erhalten habe und erst ab diesem Zeitpunkt darüber habe verfügen können.

Aus dem Internet gehe hervor, dass gemäß dem Bundesministerium für Finanzen das Pensionseinkommen mit dem Arbeitnehmereinkommen nicht vermischt werden dürfe, da für das Pensionseinkommen ein anderer Steuertarif bestehe.

Mit dieser geringen Pension müsse die Bf. für alle Erhaltungskosten aufkommen und noch einen Wohnungskredit abzahlen. Den Nachzahlungsbetrag verwende sie für den Kreditausgleich, da es der Bf. mit dem geringen Pensionsbeitrag kaum möglich sei, Erhaltungskosten und zusätzliche Kreditrückzahlung zu leisten.

Die Beschwerde wurde dem **Unabhängigen Finanzsenat** (nunmehr: Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vorgelegt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Die Bf. hat im Dezember 2009 von der Pensionsversicherungsanstalt eine Nachzahlung in Höhe von € 24.363,51 erhalten, da ihr mit Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 4. Dezember 2009 ein Anspruch auf Alterspension ab 1. Juli 2003 zuerkannt wurde.

### **Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2003 - 2006**

Gem. § 303 Abs. 4 Bundesabgabenordnung (BAO) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amtswegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c 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.

Neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel sind solche, die schon vor Erlassung des das wiederaufnehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben,

aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, MGA BAO, § 303 Anm. 11).

Die amtswegige Wiederaufnahme ist ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt war, dass sie schon diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der Entscheidung gelangen hätte können, die nunmehr in einem wiederaufgenommenen Verfahren erlassen werden soll (vgl. die bei Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, MGA BAO, § 303, E 163 zitierte Judikatur). Das das Finanzamt von der Pensionsnachzahlung für die Bf. nichts wusste, ist evident.

Desweiteren hat die Amtspartei begründet, warum das Ermessen im Sinn des § 20 BAO zugunsten einer Wiederaufnahme des Verfahrens zu üben war.

Die in den angefochtenen Bescheiden dargestellten Überlegungen teilt das Bundesfinanzgericht.

Bei der Ermessensübung hat die Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 Abs 1 BAO) grundsätzlich der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) den Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen.

Als gegen die Wiederaufnahme sprechend sind allenfalls die Geringfügigkeit der steuerlichen Auswirkungen, das Missverhältnis zwischen den unmittelbaren steuerlichen Folgen des Wiederaufnahmsgrundes und (unter Bedachtnahme auf gegenüber dem wieder aufzunehmenden Verfahren abweichende rechtliche Beurteilungen) den gesamten steuerlichen Auswirkungen eines etwaigen neuen Sachbescheides zu berücksichtigen. Diese gegen eine Wiederaufnahme sprechenden Umstände liegen jedoch nicht vor, denn die aus den Wiederaufnahmen resultierende Abgabennachforderung ist nicht als geringfügig zu bezeichnen.

Die Kenntnis der Tatsache, dass die Bf. eine Pensionsnachzahlung erhalten hat, ist auch geeignet, im Spruch anders lautende Bescheide herbeizuführen.

Wenn die Bf. nun ausführt, die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 - 2006 seien schon längst rechtskräftig, ist darauf hinzuweisen, dass durch die Übermittlung der Lohnzettel der Pensionsversicherung neue Tatsachen hervorgekommen sind, die vom Finanzamt in den Veranlagungsverfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 - 2006 nicht berücksichtigt wurden. Aus diesem Grund hat das Finanzamt zu Recht die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2003 - 2006 verfügt und ist demnach die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide als unbegründet abzuweisen.

Soweit die Bf. in der Beschwerde vermeint, es sei Aufgabe der Pensionsversicherung den nachgezahlten Betrag zu versteuern, trifft diese Ansicht nicht zu. Gemäß § 1 Einkommensteuergesetz 1988 sind natürliche Personen einkommensteuerpflichtig. Damit wird eine persönliche Steuerpflicht desjenigen normiert, der in Österreich einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Die österreichische Einkommensteuer kennt nur die individuelle Veranlagung der natürlichen Person und ist die Lohnsteuer ein Teil der Einkommensteuer. In diesem Zusammenhang hat somit die natürliche Person ihre gesamten Einkünfte, die sie in einem Jahr bezieht, dem Finanzamt bekannt zu geben. Da die Pensionsversicherung nicht die gesamten Einkünfte einer natürlichen Person kennen kann, weil z.B. noch Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit oder Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen könnten, liegt es an der natürlichen Person ihre Einkünfte dem Finanzamt bekanntzugeben.

Wenn die Bf. vorbringt, die Mindestpension sei nicht zu versteuern, ist zu erwidern, dass für die Berechnung der Einkommensteuer die Höhe der Jahreseinkünfte eines Steuerpflichtigen maßgebend ist. Würde ein Steuerpflichtiger neben der Mindestpension noch andere Einkünfte erzielen, dann käme es bei der Berechnung der Einkommensteuer darauf an, wie hoch seine gesamten Einkünfte in einem Jahr seien. Eine bereits abgezogene Lohnsteuer würde bei der Jahresveranlagung selbstverständlich berücksichtigt werden.

Die Bf. bringt weiters vor, dass sie die Nachzahlung der Pensionsversicherung erst im Dezember 2009 erhalten habe und dadurch erst ab diesem Zeitpunkt über den Betrag verfügen habe können. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass für diesen Fall der Gesetzgeber eine eigene Regelung getroffen hat. Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 gelten Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Die Regelung über Nachzahlungen von bescheidmäßig zuerkannten Pensionsansprüchen wurde mit dem Budgetbegleitgesetz (BudBG) 2001 in § 19 Abs. 1 EStG eingefügt und trat mit 31.12.2000 in Kraft (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 19, Rz. 30). Da bei Pensionszahlungen (insbesondere aus der gesetzlichen Sozialversicherung) bescheidmäßig abzusprechen ist und vor Ergehen des Bescheides Akontozahlungen, insbesondere bei Witwen, Waisen oder zwischenstaatlichen Fällen, nicht möglich sind, soll für diese Fälle eine über § 19 Abs. 1 zweiter Satz hinausgehende Zuordnung zum Zeitraum der wirtschaftlichen Zugehörigkeit bewirkt werden (siehe erläuternde Bemerkung zu § 19 Abs. 1 in der Fassung BudBG 2001). Diese Nachzahlungen sind somit nicht im Zeitpunkt des tatsächlichen Zuflusses, sondern im Zeitraum, für den der Anspruch besteht, als Einkünfte zu erfassen. Mit der Zuflussfiktion in dem Kalenderjahr, in dem der Anspruch entstanden ist, soll die ungünstige Auswirkung (Progressionserhöhung) auf den Steuerpflichtigen behoben werden. Wenn das Finanzamt demnach die nachgezahlte Pension den Jahren 2003 - 2006 zurechnet und in der Berufungsvorentscheidung noch darauf hinweist,

dass eine alleinige Zuordnung des Betrages nur in ein Jahr eine höhere Progression bewirke, ist darin keine Rechtswidrigkeit zu erkennen.

Soweit die Bf. einwendet, sie verstehe nicht, wofür die Zinsen berechnet worden seien, da sie die Nachzahlung erst im Dezember 2009 erhalten habe, ist darauf hinzuweisen, dass gemäß § 205 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) die Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen sind.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Weiters kann der Abgabepflichtige gemäß § 205 Abs. 3 und 4 BAO, auch wiederholt, auf Einkommensteuer Anzahlungen bekannt geben, welche die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit mindern, als sie entrichtet sind.

Zweck der Anspruchszinsen (Nachforderungszinsen und Gutschriftszinsen) ist, die (möglichen) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben. Entscheidend ist die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen. Für die Anwendung des § 205 BAO ist daher bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgt (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 205, Tz 3). Insoweit hat die Festsetzung von Anspruchszinsen verschuldensunabhängig zu erfolgen (VwGH vom 24. September 2008, 2007/15/0175). Der diesbezügliche Einwand der Bf. verhilft der Beschwerde somit nicht zum Erfolg.

Hinsichtlich des Vorbringens der Bf., aus dem Internet gehe hervor, dass laut Bundesministerium für Finanzen das Pensionseinkommen mit dem Arbeitnehmereinkommen nicht vermischt werden dürfe, da für das Pensionseinkommen ein anderer Tarif bestehe, ist zu bemerken, dass diese Auskunft aus dem Internet so nicht zutrifft. Denn gemäß § 2 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Absatz 3 aufgezählten Einkunftsarten. In Absatz 3 sind u.a. folgende Einkunftsarten aufgezählt: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25). § 25 EStG 1988 normiert: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Damit ist klar gestellt, dass Bezüge aus einer aktiven Tätigkeit und Pensionsbezüge gemeinsam besteuert werden und keine anderer Tarif zur Anwendung gelangt. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003 - 2006 ist somit als unbegründet abzuweisen.

Betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 sind die geltend gemachten Sonderausgaben bei der Berechnung der Einkommensteuer- wie bereits in der diesbezüglichen Berufungsvorentscheidung angesetzt - zu berücksichtigen. Der

Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 ist daher teilweise statzugeben.

#### 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. Da sich im vorliegenden Fall die Aufteilung des nachgezahlten Pensionsbetrages auf die jeweiligen Jahre direkt aus der Anwendung der Bestimmung des § 19 EStG 1988 ergibt, ist die Revision nicht zulässig.

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

**Beilage:** 2 Berechnungsblätter

Wien, am 26. April 2016