

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des AA, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 24. Juni 2011, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Am 18. September 2008 reichte der Beschwerdeführer seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 ein. Mit Bescheid vom 22. September 2008 wurde die Einkommensteuer festgesetzt, woraus sich eine Gutschrift in der Höhe von 594,24 Euro ergab. Im Jahr 2011 wurde dem Finanzamt ein Lohnzettel für ein weiteres, bei der Festsetzung der Einkommensteuer noch nicht berücksichtigtes Unternehmen übermittelt. Dieser weist zusätzliche, im Einkommensteuerbescheid noch nicht berücksichtigte Einkünfte aus.

Am 24. Juni 2011 erließ das Finanzamt einen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007. In der Begründung wurde ausgeführt:

*"Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wiederaufzunehmen, weil ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde, aus dem sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Zur näheren Begründung wird auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen. Die Wiederaufnahme wurde im Rahmen der Ermessensabwägung gemäß § 20 BAO verfügt, um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen und damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen."*

Mit dem am gleichen Tag ergangenen Einkommensteuerbescheid wurde die Einkommensteuergutschrift mit 235,77 Euro festgesetzt und ein Betrag von 358,47 Euro rückgefordert. Dieser Bescheid enthielt folgende Begründung:

*"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante) Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei der Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif auf ein Einkommen von 12.097,34 € angewendet.*

Dagegen richtete sich die (nun als Beschwerde zu erledigende) Berufung vom 22. Juli 2011. Der Beschwerdeführer brachte vor, es liege nicht in seinem Ermessen, ob oder wann berichtigte bzw. neue Lohnzettel übermittelt werden würden. Er stelle sich die Frage, warum ein Lohnzettel erst nach vier Jahren auftauche. Er sei der Meinung, dass die Nachforderung das Unternehmen zu tragen habe, das dies verschuldet habe. Da er aufgrund einer Bürgschaft gepfändet werde, könne er den Betrag nicht auf einmal begleichen.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 2. August 2011 wurde die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, eine Wiederaufnahme sei unter anderem dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen würden, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens sei dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren schließe die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus. Die Wiederaufnahme sei gemäß § 304 BAO bis zum Eintritt der Verjährung des Verfahrens (grundsätzlich fünf Jahre) möglich. Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens stehe gemäß § 305

Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen habe. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen würden, bestimme bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Behörde.

Am 18. September 2008 sei eine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 eingebbracht und dabei angegeben worden, von einem Arbeitgeber Bezüge ausbezahlt erhalten zu haben. Dem Finanzamt seien zu diesem Zeitpunkt zwei Lohnzettel vorgelegen. Mit dem Erstbescheid vom 22. September 2008 sei der Beschwerdeführer unter Einbeziehung dieser beiden Lohnzettel veranlagt worden. Erst am 22. Juni 2011 sei ein Lohnzettel für ein drittes Unternehmen an die Steiermärkische Gebietskrankenkasse und an das Finanzamt übermittelt worden, der zur Wiederaufnahme des Verfahrens geführt habe. Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer sei ausdrücklich damit begründet worden, dass ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden sei, weil der Behörde nach Erlassung des Erstbescheides am 22. September 2008 neue Beweismittel (Lohnzettel) vorgelegen seien.

Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer als Arbeitnehmer gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 die Lohnsteuer schulde und gemäß § 83 Abs. 2 Z. 4 EStG 1988 unmittelbar für die von ihm geschuldete Lohnsteuer in Anspruch zu nehmen sei.

Mit Schreiben vom 12. August 2011 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO in der Fassung vor dem FVwGG 2012 ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a und c BAO 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.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben.

Maßgebend für die Berechtigung der Abgabenbehörde zur amtswegigen Wiederaufnahme von Verfahren ist, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können (VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder

Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

Wurden der Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides noch nicht sämtliche Lohnzettel des Abgabepflichtigen für das betreffende Kalenderjahr übermittelt, so stellt die spätere erstmalige Übermittlung eines weiteren Lohnzettels einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar, weil die Behörde nun erst Kenntnis von den darin angeführten, für die Abgabenerhebung maßgeblichen Angaben erlangt.

Im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides am 22. September 2008 war der belangten Behörde weder der Umstand bekannt, dass der Beschwerdeführer im Veranlagungsjahr Einkünfte von einem weiteren Unternehmen bezogen hat, noch war dem Finanzamt die Höhe der von diesem Unternehmen bezogenen Einkünfte bekannt.

Erst durch die (im Zuge einer Lohnsteuerprüfung erfolgte) Übermittlung des weiteren Lohnzettels erlangte die Abgabenbehörde davon Kenntnis, sodass es sich bei diesen Lohnzetteldaten um neu hervorgekommene Tatsachen handelt, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO rechtfertigen.

Unter dem Gesichtspunkt, dass dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben ist, und in Anbetracht der Tatsache, dass die steuerlichen Auswirkungen der amtswegigen Wiederaufnahme nicht bloß geringfügig sind, ist die Ermessensentscheidung des Finanzamtes, die Wiederaufnahme zu verfügen und damit der rechtsrichtigen Besteuerung der Einkünfte den Vorrang einzuräumen, nicht zu beanstanden.

Nach § 304 BAO ist die amtswegige Wiederaufnahme nach Eintritt der Verjährung nicht mehr zulässig. Die Verjährungsfrist beträgt bei der Einkommensteuer fünf Jahre und beginnt mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Die mit Bescheid vom 24. Juni 2011 verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007 erfolgte innerhalb der Verjährungsfrist und war somit zulässig.

Gemäß § 2 Abs. 1 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 Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten (§ 2 Abs. 2 EStG 1988). Nach Abs. 3 leg. cit. unterliegen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit der Einkommensteuer. Der Gesamtbetrag der vom Beschwerdeführer von den verschiedenen Dienstgebern bezogenen Einkünfte war daher der Berechnung der Einkommensteuer zugrunde zu legen.

Nach § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner. Gemäß § 83 Abs. 2 Z. 4 EStG 1988 wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn eine Veranlagung auf Antrag durchgeführt wird. Die Nachforderung der Einkommensteuer war daher beim Beschwerdeführer vorzunehmen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und auf den klaren Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 30. Juni 2014