



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Ulrich Daghofer, Rechtsanwalt, 8020 Graz, Mariahilferstraße 20/II, vom 15. September 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25. August 2011 betreffend den Antrag gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) betreffend die Wiederaufnahme der Wiederaufnahmsbescheide für die Einkommensteuer 2004 bis 2008 und die Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als der Antrag gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) betreffend die Wiederaufnahme der Wiederaufnahmsbescheide für die Einkommensteuer 2004 bis 2008 als unzulässig zurückgewiesen wird.

Im Übrigen bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

Entscheidungsgründe

I.

Mit Schreiben vom 22. Februar 2011, ergänzt durch Eingaben vom 6. Juli 2011 und 11. August 2011, stellte die Berufungswerberin (Bw.) gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) den *Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Erlassung des Wiederaufnahmsbescheides (...) vom 21.06.2010 (...) und der darauf erfolgten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2008 vom selben Datum*, und zwar mit folgender Begründung:

Am 21. Juni 2010 seien die Einkommensteuerbescheide für 2004 bis 2008 ergangen, welche eine Nachforderung des Finanzamtes in Höhe von insgesamt 1.362,33 Euro ergeben hätten. Die Steuerberaterin der Bw. habe diese Bescheide in Rechtskraft erwachsen lassen. Nunmehr habe sich aber herausgestellt, dass die Begründung der Wiederaufnahmsbescheide [Anm.: hinsichtlich Einkommensteuer für 2004 bis 2008 vom 21. Juni 2010] unrichtig sei. Das Finanzamt habe die Wiederaufnahmsbescheide nämlich damit begründet, dass „ein berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt“ worden sei. Dies entspreche allerdings nicht den Tatsachen. Wie aus dem beigelegten Schreiben der X-Kammer vom 26. Jänner 2011 hervorgehe, seien an das Finanzamt alljährlich im Wege der EDVA die korrekten Lohnzettel übermittelt worden. Möglicherweise seien diese dort nicht richtig zugeordnet worden und habe das Finanzamt von der X-Kammer neue Lohnzettel für 2004 bis 2008 angefordert. Jedenfalls sei die Begründung der Wiederaufnahmsbescheide unrichtig. Diese Umstände hätten in einer Berufung nicht geltend gemacht werden können, weil sie damals noch nicht bekannt gewesen seien. Der gegenständliche Wiederaufnahmsantrag sei rechtzeitig, weil der Wiederaufnahmsgrund, nämlich das Schreiben der X-Kammer vom 26. Jänner 2011, weniger als drei Monate vor Stellung des Wiederaufnahmsantrages gesetzt worden sei und die Bw. erst durch dieses Schreiben Kenntnis davon erhalten habe, dass die Begründung der Wiederaufnahmsbescheide unrichtig sei. Tatsächlich seien die Lohnzettel in allen Jahren von der X-Kammer direkt an die Finanzverwaltung übermittelt worden, wobei der Bw. niemals eine Ausfertigung der Lohnzettel zukommen sei. Im [Anm.: seinerzeitigen] Wiederaufnahmsverfahren habe die Bw. das Schreiben der X-Kammer nicht geltend machen können, weil ihr weder der Sachverhalt bekannt gewesen noch dieses Schreiben, welches erst nach Rechtskraft der Wiederaufnahmsbescheide verfasst wurde, zur Verfügung gestanden sei. Es werde daher der Antrag gestellt, die o.a. Wiederaufnahmsbescheide und die Einkommensteuerbescheide für 2004 bis 2008 vom 21. Juni 2010 zu beheben.

II.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der *Antrag* gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) *betreffend die Wiederaufnahme der Wiederaufnahmsbescheide für die Einkommensteuer 2004 bis 2008 und die Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2008* mit folgender Begründung abgewiesen:

Aus den Eingaben der Bw. vom 22. Februar 2001, 6. Juli 2011 und 11. August 2011 gehe hervor, dass im vorliegenden Fall die Wiederaufnahme gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) für die o.a. Verfahren begehrt werde. Als neue Tatsache gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) werde angeführt, dass die Bw. auf Grund eines Schreibens der X-Kammer im Jänner 2011 erfahren habe, dass der Abgabenbehörde Lohnzettel für die Jahre 2007 bis 2010 in den ersten beiden

Monaten der Folgejahre übermittelt worden seien. Da die Begründung der Wiederaufnahmsbescheide aus Sicht der Bw. auf Grund dieses Schreibens vom Jänner 2011 falsch sei, habe sie nicht gegen die Bescheide berufen, und daher stelle das Schreiben der X-Kammer eine neue Tatsache dar, welche eine Wiederaufnahme rechtfertige. Tatsachen seien aber ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten. Die Kenntnis der Bw., dass die Lohnzettel bereits der Abgabenbehörde, jedoch nicht dem jeweiligen Verfahren, übermittelt worden seien, stelle jedoch keine neue Tatsache im Sinne des [§ 303 Abs. 1 BAO](#) dar. Zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung am 21. Juni 2010 sei der Abgabenbehörde bekannt gewesen, dass es Lohnzettel und damit Einkünfte von der X-Kammer gegeben habe. Die Abgabenbehörde habe daraufhin die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für 2004 bis 2008 wiederaufgenommen. Auch wenn die Wiederaufnahmsbescheide, wie von der Bw. behauptet, falsch begründet worden seien, sei der Spruch der Wiederaufnahmsbescheide und der Einkommensteuerbescheide richtig. Voraussetzung für eine Wiederaufnahme sei, dass sich durch die Kenntnis der neuen Umstände ein im Spruch anders lautender Bescheid ergebe. Die für die Bw. „neue Tatsache“, dass der Abgabenbehörde die Lohnzettel bereits früher übermittelt worden seien, würde aber nichts an den Sprüchen der erlassenen Wiederaufnahmsbescheide und Einkommensteuerbescheide für 2004 bis 2008 ändern. Der Bw. wäre es auch möglich gewesen, die Bescheide im ordentlichen Rechtsmittelweg zu bekämpfen. Das Wiederaufnahmeverfahren habe jedoch nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern solle die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Da somit weder eine neue Tatsache bzw. Urkunde vorliege und sich auf Grund der Kenntnis der Abgabepflichtigen vom Umstand, dass bereits Lohnzettel übermittelt worden seien, kein im Spruch anders lautender Bescheid ergäbe, sei der Antrag abzuweisen.

III.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 15. September 2011 mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Die Abweisung des Wiederaufnahmsantrags sei zu Unrecht erfolgt. Wiederaufnahmsgrund sei, dass entgegen der Bescheidbegründung keine neuen Lohnzettel dem Finanzamt übermittelt worden seien. In der Bescheidbegründung werde als Wiederaufnahmsgrund eindeutig ein berichtigter oder neuer Lohnzettel genannt. Die Bw. habe nicht wissen können, dass dies unrichtig sei, und auch keinen Anlass gehabt, an der Richtigkeit der Bescheidbegründung zu zweifeln. Erst durch die Auskunft der X-Kammer habe die Bw. davon Kenntnis erhalten, dass

der vom Finanzamt angezogene Wiederaufnahmsgrund in Wahrheit nicht gesetzt worden sei. *Burschikos ausgedrückt* seien beim Finanzamt die von der X-Kammer übermittelten Lohnzettel eingelangt, dort aber in Verlust geraten. Die Ausführung im Wiederaufnahmsbescheid, dass ein neuer oder berichtigter Lohnzettel übermittelt worden sei, sei daher unrichtig. Der „Verlust“ der im Rahmen der EDV von der X-Kammer übermittelten Lohnzettel habe sich durch mehrere Jahre hindurch ereignet. Hierbei handle es sich aber um einen neuen, der Bw. bis dahin nicht bekannten Umstand, der auch ihrer Vertreterin nicht bekannt gewesen sei und der daher in einem Rechtsmittel nicht hätte geltend gemacht werden können. Es sei unbillig, eine Wiederaufnahme eines Verfahrens dann nicht zu beheben, wenn aufkomme, dass die Bescheidbegründung (welche nur das Finanzamt überprüfen könne, weil der Bw. keine Lohnzettel übermittelt worden seien) aktenwidrig unrichtig gewesen sei. *Die Behebung dieses Wiederaufnahmeverfahrens könne aber nur durch eine neuerliche Wiederaufnahmsklage erfolgen.* Die Bw. stelle daher den Antrag, das Verfahren, welches zur Erlassung der angefochtenen Wiederaufnahms- und Einkommensteuerbescheide geführt habe, wiederaufzunehmen und die Wiederaufnahmsbescheide und Einkommensteuerbescheide vom 21. Juni 2010 zu beheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahmsbescheide:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß [§ 303 Abs. 2 BAO](#) ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Gemäß [§ 307 Abs. 1 BAO](#) ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.

Gegenstand des wiederaufzunehmenden Verfahrens ist somit ein eine Verwaltungsangelegenheit abschließender Bescheid, gegen den ein Rechtsmittel nicht oder nicht mehr zulässig ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2916).

Gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz (außer in den Fällen des Abs. 1) immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Demnach dürfen Berufungsentscheidungen ua. auch eine Abweisung eines Wiederaufnahmsantrages in eine Zurückweisung abändern (vgl. Ritz, BAO⁴, § 289 Tz 42, mwN).

Anbringen, die auf ein gesetzlich nicht vorgesehenes Verhalten abzielen, sind als unzulässig zurückzuweisen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 861).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund wird zunächst festgestellt, dass „Verwaltungsangelegenheit“ im o.a. Sinne im vorliegenden Fall die Einkommensteuerverfahren für 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 sind.

Die diese Verwaltungsangelegenheiten abschließenden Bescheide sind nun aber nicht die antragsgegenständlichen Wiederaufnahmsbescheide (hinsichtlich Einkommensteuer für 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 vom 21. Juni 2010), sondern die mit diesen Wiederaufnahmsbescheiden verbundenen Sachbescheide (Einkommensteuerbescheide für 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 vom 21. Juni 2010).

Der verfahrensgegenständliche Antrag findet somit insoweit, als er auf die Wiederaufnahmsbescheide zielt, im Gesetz gar keine Deckung, weshalb diesbezüglich wie im Spruch ersichtlich vorzugehen war.

Der Vollständigkeit halber wird aber auch noch darauf hingewiesen, dass über die von der Bw. relevierte Frage nach dem Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen ohnedies unter Punkt 2. abgesprochen wird.

2. Sachbescheide:

Um Wiederholungen zu vermeiden, wird zunächst auf die bereits unter Punkt 1. angeführten Rechtsgrundlagen verwiesen.

Ergänzend dazu wird aber auch noch bemerkt, dass nur entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente Wiederaufnahmsgründe sein können. Dies wiederum sind nur solche, die im neuen Sachbescheid zu berücksichtigen, somit seinen Spruch zu beeinflussen geeignet sind (vgl. Ritz, BAO⁴, § 303 Tz 24, mwN).

Sohin sind alle Wiederaufnahmsgründe „relative“ Wiederaufnahmsgründe. Nicht schon ihre Verwirklichung, sondern erst die Verbindung mit einem möglicherweise anders lautenden Bescheid vermag die Wiederaufnahme zu rechtfertigen. Ist die Möglichkeit eines Einflusses des geltend gemachten Wiederaufnahmsgrundes auf die Sachentscheidung, also die Möglichkeit einer geänderten Entscheidung bei Berücksichtigung des nunmehr hervorgekommenen Sachverhaltes zu verneinen, dann ist das rechtskräftig abgeschlossene Verfahren nicht wiederaufzunehmen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2918, mwN).

Im vorliegenden Fall behauptet nun aber selbst die Bw. nicht, dass die den antragsgegenständlichen Sachbescheiden (Einkommensteuerbescheiden für 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 vom 21. Juni 2010) zu Grunde liegenden - von den Vorbescheiden abweichenden - Lohnzetteldaten unrichtig wären.

Der von der Bw. als Wiederaufnahmsgrund angeführte Umstand, sie habe erst im Nachhinein davon Kenntnis erlangt, dass entgegen der Begründung der Wiederaufnahmsbescheide dem Finanzamt die korrekten Lohnzettel sehr wohl rechtzeitig übermittelt worden seien, ist somit nicht geeignet, den Spruch der antragsgegenständlichen Sachbescheide, in welchen die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben ja offenbar den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend festgesetzt (nämlich bisher zu Unrecht unberücksichtigt gebliebene nichtselbständige Einkünfte nacherfasst) wurden, zu beeinflussen.

Es liegen hier somit keine Wiederaufnahmsgründe vor.

Dem Einwand der Bw., dass das Finanzamt zur (seinerzeitigen) „Berichtigung“ der Einkommensteuerbescheide nicht berechtigt gewesen wäre, ist schließlich noch zu entgegnen, dass die Wiederaufnahmsbescheide – unbestrittenermaßen – in Rechtskraft erwachsen sind.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 13. Februar 2012