

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. **** über die Beschwerde des Bf, Adr1, vom 03.05.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 08.04.2016 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2014 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) den Kinderfreibetrag für ein nichthaushaltzugehöriges Kind für die Monate 01-12/2014 sowie die steuerliche Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für ein Kind, das sich ständig im Ausland (außerhalb der EU, des EWR und der Schweiz) aufhält in Höhe von 7.200 Euro.

Das Finanzamt veranlage zunächst erklärungsgemäß und gewährte den Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 2 EStG 1988 (132 Euro) sowie die geltend gemachten Unterhaltslasten (7.200 Euro) als agB.

Im Rahmen einer nachträglichen Bescheidkontrolle teilte das Finanzamt dem Bf mit Email vom 15.3.2016 mit:

"Im Vorjahr dürfte ein Eintragungsfehler passiert sein, sie machten 7.200,- Unterhaltsabsetzbetrag für ein ausländisches Kind geltend, Kind ist jedoch in Österreich wohnhaft".

Mit Antwortmail vom selben Tage teilte der Bf der Behörde mit:

"Vielen Dank für die Information. Da ist mir wohl ein Fehler unterlaufen, das mit ausländisch habe ich nicht gesehen und die Zahl aus dem Vorjahr übernommen. [...]"

Mit Datum 8.4.2016 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2014 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und erließ gleichzeitig einen Bescheid, welcher Unterhaltsleistungen für Kinder in Drittstaaten nicht mehr auswies.

In der Begründung dieses Bescheide verwies die Behörde auf ihre Ausführungen im Sachbescheid, wo festgehalten wurde: *"Wie telefonisch besprochen wurde die Wiederaufnahme betreffend Unterhaltsabsetzbetrag durchgeführt, da sich das Kind nicht im Ausland aufgehalten hat."*

Mit Eingabe vom 3.5.2016 erhob der Bf **Beschwerde** gegen den Wiederaufnahmebescheid als verfahrensrechtlichen Titelbescheid. Der Bf wandte ein, dass gegenständlich die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht vorliegen würden. Ein Wiederaufnahmegrund nach Lit. b sei nicht gegeben, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass diese schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Aufgrund eines Irrtums habe er (Bf) in seiner Steuererklärung Unterhaltsleistungen unter der falschen Kennzahl eingetragen; die weiteren Eintragungen in der Beilage "L1k" seien aber unter der richtigen Kennzahl erfolgt.

Aufgrund der Eintragungen in der Erklärung, insbesondere aber aufgrund der Vorjahreserklärungen hätte die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Angabe im Zusammenhang mit Unterhaltsleistungen haben müssen und wäre gemäß der ihr obliegenden Ermittlungsverpflichtung zu einer Aufklärung des Sachverhaltes vor Bescheiderteilung verhalten gewesen.

Bei Vornahme der gebotenen Aufklärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes wäre die Behörde bereits im Erstbescheid zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangt.

Der Bf beantragte die Aufhebung des angefochtenen Wiederaufnahmebescheides.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 1.12.2016** wies die belangte Behörde die Bescheidbeschwerde als unbegründet ab.

Im Begründungsteil dieses Bescheides führte die Behörde folgendes aus:

"Der Beschwerdeführer (Bf.) macht in seiner Arbeitnehmerveranlagung 2014 in der Beilage L1k sowohl den Unterhaltsabsetzbetrag als auch außergewöhnliche Belastungen für Unterhaltsleistungen für ein Kind, das sich ständig im Ausland aufhält iHv EUR 7.200,-- geltend. Am 30.03.2015 erging der Einkommensteuerbescheid 2014. Im Rahmen einer von Amts wegen verfügten Wiederaufnahme, wurden die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen für Unterhaltsleistungen für ein Kind, das sich ständig im Ausland aufhält nicht anerkannt, da sich das Kind nicht im Ausland aufhält. Es ergingen der Einkommensteuerbescheid 2014 bzw. der Bescheid über die Wiederaufnahme

des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 vom 08.04.2016. Der Bf. macht mit Schreiben vom 03.05.2016 das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 geltend.

In der Beschwerde führt der Bf. aus, dass er die Unterhaltsleistungen in der Einkommensteuererklärung 2014 irrtümlich in der falschen Kennzahl eingetragen habe. Die weiteren Angaben in der Beilage L1k seien richtig eingetragen worden. In den Vorjahren seien in den Einkommensteuerbescheiden die Unterhaltsleistung in der Beilage L1k in der richtigen Kennzahl eingetragen und gemäß der richtigen Eintragung veranlagt worden. Auf Grund der Angaben in der Erklärung, vor allem im Zusammenhang mit den Vorjahren, hätte die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung haben müssen und gemäß der in der Bundesabgabenordnung geregelten Ermittlungspflicht den Sachverhalt aufklären müssen. Bei einer solchen Aufklärung wäre der richtige Sachverhalt vollständig bekannt gewesen. Die Behörde wäre bereits im Erstbescheid zu dieser Entscheidung gelangt. Es sei daher kein Wiederaufnahmegrund gegeben.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach herrschender Ansicht aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (VwGH 26.2.2013, 2009/15/0016).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, 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 aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärung und ihrer Beilagen) des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungsjahres (VwGH 19. 3. 2002, 97/14/0034, ÖStZB 2003/90, 96; 24. 6. 2003, 99/14/0015, ÖStZB 2003/580, 547 = Slg 7833/F; 18. 9. 2003, 99/15/0120, ÖStZB 2004/344, 359; 24. 2. 2004, 2000/14/0186, ÖStZB 2004/310, 324;).

Die amtswegige Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO erfolgte aufgrund der neuen Tatsache, dass sich das Kind nicht im Ausland aufhält, welche dem Finanzamt erstmals im Zuge des Vorhalteverfahrens nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2014 vom 30.3.2015 hervorgekommen ist.

Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (gem. § 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das

Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung. Das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden."

Mit Eingabe vom 15.12.2016 beantragte der Bf die **Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und verwies in der Begründung auf sein diesbezüglich in der Bescheidbeschwerde vom 3.5.2016 erstattetes Vorbringen.

Im Zuge des **verwaltungsgerichtlichen Verfahrens** wurde dem Bf unter Fristsetzung aufgetragen, den Mangel der fehlenden Unterschrift am Vorlageantrag zu beheben. Die Unterschriftenleistung wurde vom Bf innerhalb der vorgegebenen Frist nachgeholt.

Über die vorliegenden Beschwerde hat das Gericht erwogen:

Festgestellt wird, dass der Bf im Zuge der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 neben dem Kinderfreibetrag Unterhaltsleistungen für ein Kind, welches sich ständig im Ausland (dh außerhalb der EU, des EWR und der Schweiz) aufhält, im Ausmaß von 7.200 Euro geltend machte. Das Finanzamt veranlagte offensichtlich ohne Überprüfung der Anspruchsvoraussetzung antragskonform.

Im Zuge einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens berichtigte die belangte Behörde das falsche Bescheidergebnis.

Die Bestimmung des § 303 Abs 1 BAO lautet:

"Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) [...]
- b) *Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) [...]

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

Fraglich ist, ob die belangte Behörde vor Bescheiderteilung dazu verhalten gewesen wäre, ein Ermittlungsverfahren durchzuführen, um zur Feststellung zu gelangen, dass sich das Kind des Bf nicht im außereuropäischen Ausland aufhält und demnach die Voraussetzungen für eine steuerliche Zuerkennung von Unterhaltslasten in der beantragten Art nicht vorliegen bzw. ob das Unterlassen der diesbezüglichen Ermittlungen einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens entgegensteht.

Wiederaufnahmsgründe sind solche Tatsachen bzw. Beweismittel, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zwar existent sind, aber für die Behörde später hervorkommen (*nova reperta*). Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der **Sicht des jeweiligen Verfahrens** zu beurteilen (*Ritz*, BAO Kommentar, 6. Auf., § 303 Tz 31 und die dort zit. Judikatur). Maßgebend ist der **Wissenstand des jeweiligen Veranlagungsjahres** (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0175-0177; 18.9.2003, 99/15/0120, uva.)

Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der nicht vollständigen Erforschung des Sachverhaltes bzw. von Sachverhaltselementen schließt eine amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (bspw. VwGH 25.10.2001, 98/15/0190; 23.2.2005, 2001/14/0007). Ein solches Behördenverschulden ist unter Umständen bei der Ermessensübung zu berücksichtigen. Grundsätzlich gilt, dass eine erklärungsgemäße Veranlagung ohne weitere Erhebungen des Sachverhaltes einer amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegen steht (vgl. VwGH 27.4.2000, 97/15/0207).

Wie die belangte Behörde in ihrer Beschwerdevorentscheidung zutreffend ausführt, ist das Hervorkommen von neuen Tatsachen aus der Sicht des Einkommensteuerverfahrens (ANV) 2014 zu beurteilen. Ob der Behörde aufgrund des ihr vorliegenden Aktenmaterials im Zusammenhang mit der Veranlagung der Vorjahre bzw. der nachgelagerten Jahre oder im Zusammenhang mit Verfahren hinsichtlich der Gewährung von Familienbeihilfe oder sonstiger in ihrem Amtsbereich geführter Verfahren Kenntnis vom richtigen Sachverhalt hatte, ist für die Zulässigkeit der Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 BAO in Bezug auf das Einkommensteuerverfahren des Jahres 2014 irrelevant. Wesentlich bei der Beurteilung der Frage, ob die Verfahrensmaßnahme der Wiederaufnahme trägt, bleibt ausschließlich der Kenntnisstand der Behörde in dem Verfahren, welches Gegenstand der Wiederaufnahme bildet.

Es trifft zu, dass die Abgabenbehörden zur Erforschung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes verpflichtet sind (vgl. § 115 BAO). Dies bedeutet allerdings nicht, dass sämtliche Angaben der Partei durch entsprechende Beweismittel zu verifizieren sind. Ob gegebenenfalls Ermittlungen vorzunehmen sind und wie tiefgehend diese zu sein haben, ergibt sich aus den Umständen des Einzelfalles.

Ob im gegenständlichen Fall die belangte Behörde nach Erklärungseingang und vor Erlassung des Erstbescheides dazu verpflichtet gewesen wäre, etwa durch Erlassung eines Vorhaltes, den erklärten Sachverhalt zu verifizieren und die zweifelsohne vorliegenden Widersprüchlichkeiten aufzuklären, erweist sich im Blickwinkel einer Wiederaufnahme nur insofern von Bedeutung, als dass ein allfälliges Behördenverschulden bei der Ermessensübung zu berücksichtigen ist. Für die Beurteilung der Rechtsfrage, ob der festgestellte Sachverhalt einen Wiederaufnahmetatbestand erfüllt, ist es grundsätzlich unerheblich, wenn für die Abgabenbehörde aus ihrem Verschulden heraus die neuen Tatsachen oder Beweismittel erst nach Abschluss des Erstverfahrens hervorgetreten sind (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 303, E 245, rdb.at).

Für das erkennende Gericht steht fest, dass die Behörde - hätte sie die Abgabenerklärung vor Erlassung des Erstbescheides einer (wenn auch nur rudimentären) Prüfung unterzogen - durch Einleitung eines entsprechenden Ermittlungsverfahrens, die Sachlage rasch zur Aufklärung bringen hätte können. Dieser Rückschluss findet Deckung in den von Seiten der Behörde nach Ergehen des Erstbescheides angestellten Ermittlungen in Form des Vorhaltes vom 15.3.2016.

Im Umstand, dass die belangte Behörde bei Durchführung der Veranlagung von den Angaben des Bf ausging und diese offenbar ungeprüft ihrer bescheidmäßigen Erledigung zugrunde gelegt hat, ist nach Auffassung des erkennenden Gerichtes kein derart gravierendes Verschulden zu erblicken, dass dieses dem geübten Ermessen, eine Wiederaufnahme vorzunehmen, entgegenstehen würde. Wenn die belangte Behörde bei ihrer Ermessensübung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit einen höheren Stellenwert einräumt als dem der Rechtsbeständigkeit, so vermag dies keine Rechtswidrigkeit aufzuzeigen. Bei der Ermessensübung im Blickwinkel der widersprüchlichen Angaben des Bf in der Steuererklärung bzw. der Beilage ist nicht zuletzt auch der Umstand zu berücksichtigen, dass der Erklärungsirrtum ausschließlich durch den Bf veranlasst wurde.

Darüber hinaus kann die sich aufgrund der Wiederaufnahme des Verfahrens ergebende steuerliche Auswirkung in Höhe von 3.112 Euro (Steuererhöhung) weder absolut noch relativ (dieser Betrag entspricht rd. 7,3% des Gesamtbetrages der Einkünfte der bf Partei) als geringfügig bezeichnet werden.

Der bekämpfte Wiederaufnahmebescheid erging zu Recht und entspricht dieser den gesetzlichen Vorgaben.

Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

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.

Diese Voraussetzungen liegen gegenständlich allesamt nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. Jänner 2018