

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Sonnweber in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Stb gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend

- a) Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2004 bis 2008,
  - b) Einkommensteuer 2004 - 2008 und
  - c) Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 bis 2008,
- alle ausgefertigt am 19.07.2010,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Strittig ist die Zulässigkeit der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2008.

Für die Beschwerdeführerin wurden bis 2003 Arbeitnehmerveranlagungen durchgeführt. Die jährlichen Lohnzettel wurden unter der Sozialversicherungsnummer 1704 / Geburtsdatum an das Finanzamt übermittelt. Seit Verehelichung im September 2001 führt die Beschwerdeführerin den Familiennamen ihres Gatten. Mit Eingabe vom April 2004, eingebracht unter ihrem neuen Familiennamen, teilte sie dem Finanzamt den Beginn einer Vermietungstätigkeit mit (Vermietung einer Wohnung ab November 2003). Das Finanzamt vergab eine Steuernummer, der auch eine neue Versicherungsnummer (5633 / Geburtsdatum) zugewiesen wurde.

Bei den Veranlagungen zur Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2008 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nicht aber die Lohneinkünfte erfasst, da die

Übermittlung der Lohnzettel weiterhin zur ursprünglichen Versicherungsnummer erfolgte. Die entsprechenden Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Im Zuge einer Subjektvereinigung am 23.06.2010 erlangte die betriebliche Veranlagung als zuständige Organisationseinheit des Finanzamtes Kenntnis von den Lohneinkünften der Beschwerdeführerin und verfügte mit den am 19.07.2010 ausgefertigten Bescheiden die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2004 – 2008. Mit den gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheiden wurden auch die Lohneinkünfte steuerlich erfasst, was zu einer Nachforderung an Einkommensteuer führte. Die Wiederaufnahmebescheide enthalten folgende Begründung:

„Das Verfahren war gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufzunehmen, 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.“

Gegen die Wiederaufnahmebescheide, Einkommensteuerbescheide und die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen wurde Beschwerde erhoben. Begründend wurde ausgeführt, das Finanzamt habe die Wiederaufnahme auf die Übermittlung neuer Lohnzettel, aus denen sich eine geänderte Steuerfestsetzung ergebe, gestützt. In den Steuererklärungen der Jahre 2004 – 2008 sei aber der Bezug der Lohneinkünfte offengelegt worden. Der Arbeitgeber habe die Lohnzettel immer vollständig und rechtzeitig übermittelt. Neue bzw. berichtigte Lohnzettel seien nie ausgestellt und übermittelt worden. Der Sachverhalt sei bei Erlassung der Erstbescheide immer vollständig bekannt gewesen, sodass die Behörde schon zu diesem Zeitpunkt zu der in den wieder aufgenommenen Verfahren getroffenen Entscheidung gelangen hätte können.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt sinngemäß aus, in den Steuererklärungsformularen E1, L1 und den Ausfüllanleitungen werde darauf hingewiesen, dass die Beilage eines Lohnzettels und die Eintragung der Lohneinkünfte unterbleiben könne, weil die Übermittlung dieser Daten an das Finanzamt über EDV erfolge. Wenn die Zusammenführung der übermittelten Daten mit den Daten aus der Steuererklärung infolge Angabe verschiedener Versicherungsnummern scheitere, stelle das nachträgliche Hervorkommen der dadurch verursachten Fehlberechnung einen Wiederaufnahmegrund dar.

Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, in den Steuererklärungen für 2004 bis 2008 sei die Anzahl der bezugsauszahlenden Stellen richtig und vollständig angegeben worden. Der Arbeitgeber habe die Lohnzettel jährlich, vollständig, richtig und fristgerecht übermittelt. Für 2004 bis 2008 seien weder Lohnzettel nachträglich berichtigt worden noch seien nachträglich Unrichtigkeiten neu hervorgekommen. Alle übermittelten Lohnzettel würden die richtige und vollständige Versicherungsnummer enthalten. Die Behörde habe bereits vor Erlassung der Erstbescheide die einzigen und richtigen Lohnzettel erhalten. Die bekämpften Bescheide würden zur näheren Begründung auf die im

wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheide verweisen. Dort sei aber keine nähere Begründung für die Wiederaufnahme enthalten. Es werde daher die ersatzlose Aufhebung der Wiederaufnahmbescheide beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren

1.1. Erwiesener Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die dem Finanzamt immer zur Sozialversicherungsnummer 1704/Geburtsdatum mitgeteilt wurden. Seit November 2003 erzielt sie zusätzlich Einkünfte aus der Vermietung einer Wohnung. Über ihren Antrag (Fragebogen Verf 24 vom 23.04.2003) vergab das Finanzamt eine Steuernummer, lautend auf ihren seit Verehelichung im September 2001 geänderten Familiennamen. Der Steuernummer wurde auch eine neue Sozialversicherungsnummer (5633/Geburtsdatum) zugeordnet. In den über Finanz-Online eingereichten Einkommensteuererklärungen für 2004 bis 2008 sind die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ausgewiesen. In der Rubrik „Anzahl der bezugs-, pensionsauszahlenden Stellen im Jahr ...“ wurde jeweils „1“ angegeben. Die Frage nach Bezügen „aus einer gesetzlichen Kranken-, Unfallversicherung, Arbeitslosenunterstützung, Notstandshilfe, ...“ sowie die Frage, ob ein Freibetragsbescheid gewünscht wird, wurde jeweils mit „ja“ beantwortet. Da die Lohnzettel nicht zur neuen, der Steuernummer zugeordneten Sozialversicherungsnummer (5633/...), sondern wie bisher zur Sozialversicherungsnummer 1704/... übermittelt wurden, gelangten in den für 2004 bis 2008 ausgefertigten Einkommensteuerbescheiden nur die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nicht aber die Lohneinkünfte zum Ansatz. Erst nach Zusammenführung der in der EDVA für die Beschwerdeführerin gespeicherten Daten im Wege einer sog. Subjektvereinigung (am 23.06.2010) erlangte die Veranlagungsabteilung Kenntnis von den Lohneinkünften. Finanzintern erfolgte (am 13.07.2010) eine Aktenabtretung von der für die Arbeitnehmerveranlagung zuständigen Stelle (Ref. 91) an die nunmehr zuständige „betriebliche Veranlagung“. Hierüber wurde die Beschwerdeführerin in Kenntnis gesetzt.

1.2. Rechtliche Grundlagen

§ 2 EStG 1988:

„(1) Der Besteuerung ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten ... „

§ 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988:

„Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt.“

§ 303 Abs. 1 lt. b BAO:

„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, ...
- c) ....,

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

### 1.3. Rechtsprechung

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur 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 Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (VwGH 26. 02.2013, 2009/15/0016 mwN).

### 1.4. Erwägungen

Wiederaufnahmegründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen. Aus den über Finanz-Online eingereichten Abgabenerklärungen war für das Finanzamt ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin neben ihren Einkünften aus der Vermietung (angeführt unter KZ 370) auch Lohneinkünfte erzielte (durch Angabe der Anzahl der bezugsauszahlenden Stellen).

Die Übermittlung der Lohnzettel an das Finanzamt erfolgt (seit 1994) im Wege der elektronischen Datenverarbeitung. Eine Vorlage des Lohnzettels in Papierform als Anlage zur Abgabenerklärung erfolgt nicht (mehr). Die Veranlagungsabteilung des Finanzamtes konnte daher gestützt auf die Angaben in der Steuererklärung (Hinweis auf eine bezugsauszahlende Stelle, Angabe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

unter KZ 370) davon ausgehen, dass durch Eingabe und Verarbeitung der erklärten Daten eine Ausfertigung zutreffender Bescheide, d.h. eine Erfassung sowohl der Lohneinkünfte als auch der Einkünfte aus der Vermietung durch die EDV erfolgen werde.

Dass im Datenbestand der Finanzverwaltung für die Beschwerdeführerin zwei verschiedene Sozialversicherungsnummern vorhanden waren, war für die zur Veranlagung zuständige Stelle nicht erkennbar. Ebenso war nicht erkennbar, dass die mit der Steuernummer der Beschwerdeführerin verknüpfte Versicherungsnummer nicht ident ist mit jener, die für die elektronische Übermittlung der Lohnzettel verwendet wurde. Dieser Umstand ist erst im Jahr 2010 im Zuge der Subjektvereinigung bekannt geworden und stellt eine neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 BAO dar.

## 1.5. Ermessen

Die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren ist eine Ermessensentscheidung, die gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (VwGH 22. 04. 2009, 2006/15/0257).

Die Erfassung aller Einkünfte bei der Veranlagung führte gegenüber der bisher erfolgten getrennten Erfassung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einerseits und den Lohneinkünften andererseits zu einer Steuernachforderung von jährlich mindestens € 1.456 (im Jahr 2005). Für alle Beschwerdejahre zusammen ergab sich eine Nachforderung in Höhe von € 13.404.

Im zitierten Erkenntnis (VwGH 22. 04. 2009, 2006/15/0257) hat der Gerichtshof zu Recht erkannt, dass eine Steuererhöhung von € 1.010,15 (und eine Gewinnerhöhung von € 29.234,90) weder absolut noch relativ geringfügig sei (Streitjahr war 1999, die Änderung der Einkünfte lag über 2 %). Der Verwaltungsgerichtshof hat auch wiederholt ausgesprochen, dass bei mehreren Verfahren die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen sind (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 303 Tz 41, mwH).

Gemessen an diesen Kriterien hätte es im vorliegenden Fall dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung widersprochen, wäre eine Wiederaufnahme der Verfahren unterblieben. Das Finanzamt hat die Ermessensmaßnahme innerhalb des gesetzlich vorgegebenen Rahmens getroffen.

## 2. Einkommensteuer

Die „Berufung“ vom 18.08.2010 richtet sich ausdrücklich auch gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheide (Einkommensteuer 2004 bis 2008). Eine Begründung, weshalb auch die Sachbescheide bekämpft werden, enthält die Berufung (Beschwerde) nicht. Aus dem Vorbringen in der Berufung und dem Vorlageantrag zusammen ergibt sich aber, dass die Anfechtung der Sachbescheide ausschließlich deshalb erfolgte, weil die Wiederaufnahme der Verfahren für unzulässig erachtet wird, was – wie unter Pkt. 1 ausgeführt – nicht zutrifft.

### 3. Anspruchszinsen

Den angefochtenen Zinsenbescheiden liegen die in den Einkommensteuerbescheiden für 2004 bis 2008 ausgewiesenen Nachforderungen zugrunde. Die Beschwerdeführerin tritt den Zinsenvorschreibungen erkennbar ausschließlich deshalb entgegen, weil sie die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Stammabgabenbescheide (ESt-Bescheide) für rechtswidrig hält.

Abgesehen davon, dass dies nicht zutrifft (s.o.), hat im Verfahren betreffend die Anspruchszinsen keine Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Stammabgabenbescheide zu erfolgen. Die Zinsenbescheide sind nämlich an die Höhe der im Spruch der Einkommensteuerbescheide ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. Ritz, BAO4, § 205 Tz 34 und 35).

Erweisen sich die Einkommensteuerbescheide nachträglich als rechtswidrig und werden diese abgeändert, so sind von Amts wegen neue, an die geänderte Abgabenfestsetzung gebundene Zinsenbescheide zu erlassen. Eine Abänderung der ursprünglichen Zinsenbescheide ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Da die Beschwerdeführerin keine Einwendungen gegen die Anspruchszinsen erhoben hat, war die Beschwerde abzuweisen.

### 4. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde mit diesem Erkenntnis nicht entschieden. Das Erkenntnis folgt der zitierten, einschlägigen Rechtsprechung der Höchstgerichte.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 8. Mai 2015