



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 24. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 18. Juli 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 sowie Einkommensteuer 1997 und 1998 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 1997 und 1998 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Veranlagung zur Einkommensteuer 1997 und 1998 erfolgte mit vorläufigen Bescheiden vom 14. Juli 1998 bzw. 11. Oktober 1999 erklärungsgemäß.

Mit Ausfertigungsdatum 18. Juli 2007 erließ das Finanzamt nach Wiederaufnahme des Verfahrens (neue) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998.

Die Wiederaufnahmebescheide wurden wie folgt begründet:

„Das Verfahren war gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufzunehmen, weil von einem Ihrer Arbeitgeber (pensionsauszahlenden Stellen) ein berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde.“

Bezüglich der Einkommensteuerbescheide wurde auf eine gesonderte Bescheidbegründung verwiesen. In der gesonderten Bescheidbegründung (ohne Datum) zu den Einkommensteuerbescheiden 1997 und 1998 wurde ausgeführt, dass die Besteuerung der Abfindungszahlung, die der Bw. anlässlich der Beendigung seines Dienstverhältnisses erhalten habe, in den Erstbescheiden unrichtig erfolgt sei. In weiterer Folge wird die nach Ansicht des Finanzamtes richtige Besteuerung der Abfertigung erläutert.

Gegen die Verfahrens- und Sachbescheide wurde mit Eingabe vom 24. Juli 2007 fristgerecht berufen. Zur Wiederaufnahme wurde ausgeführt, dass keine neuen Tatsachen vorliegen würden. Zudem sei die Wiederaufnahme der Verfahren nicht begründet worden.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Gemäß § 303 Abs. 4 BAO 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.

2.) Welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde (im Regelfall also die Abgabenbehörde erster Instanz). Aufgabe der Berufungsbehörde bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen eine amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob das Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmsgründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor oder hat das Finanzamt einen Wiederaufnahmsgrund nicht benannt, muss die Berufungsbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmsbescheid des Finanzamts ersatzlos beheben (VwGH 19.9.2007, 2004/13/0108). Verstößt die Berufungsbehörde gegen diese Beschränkung auf die Sache des Berufungsverfahrens, belastet sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit (VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014; uva).

Sache, über die die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, ist bei einer Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen folglich nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jenen wesentlichen Sachverhaltsmomenten, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruchs des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde herangezogen wurde (VwGH 26.4.2007, 2002/14/0075; VwGH 22.11.2006, 2003/15/0141).

3.) Gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO hat ein Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird. Die Begründung eines Bescheides muss (unter anderem) erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde.

Ein Bescheid, mit dem im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO die Wiederaufnahme eines Verfahrens verfügt wird, hat daher eine wenngleich knappe, nach Lage des Falles aber ausreichende Darstellung zur Beurteilung der Fragen zu enthalten, dass (in diesem Verfahren) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, worin genau diese bestanden haben, wann sie hervorgekommen sind (nova reperta) sowie, dass die Tatsachen oder Beweismittel geeignet waren, den Spruch des neuen Sachbescheides zu beeinflussen (es muss sich um entscheidungserhebliche Sachverhaltselemente handeln). Darüber hinaus ist auszuführen, welche Erwägungen bei der Ermessensübung leitend waren.

Es ist nicht die Sache des Abgabepflichtigen, das Nichtvorliegen eines Wiederaufnahmegrundes nachzuweisen, sondern die Aufgabe der - die Wiederaufnahme des Verfahrens - verfügenden Abgabenbehörde, die Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder welche Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind. Soll eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens iSd § 303 Abs. 4 BAO auf Grund einer Außenprüfung zulässig sein, muss aktenmäßig erkennbar sein, dass der Abgabenbehörde nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht worden sind, von denen sie nicht schon zuvor Kenntnis hatte (VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014).

§ 303 Abs. 4 BAO schließt nicht aus, dass eine - für die Zulässigkeit einer Wiederaufnahme erforderliche - Tatsache erst im Wege der Beweiswürdigung gewonnen werden kann. An das Beweismaß sind dann keine höheren Anforderungen zu stellen als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrunde zu legen sind. Es bedarf dann der Darstellung jener im Tatsachenbereich angesiedelten Indizien (Beweisanzeichen), die - in ihrer Zusammenschau - geeignet sind, ein abgabenrechtlich bedeutsames Tatsachelement im Sinne des § 303

Abs. 4 BAO im Wege einwandfreier Beweiswürdigung (iSd § 167 Abs. 2 BAO) als erwiesen anzunehmen.

4.) Die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 1997 und 1998 verfügt wurden, enthalten die Begründung, dass der Arbeitgeber einen neuen Lohnzettel übermittelt habe.

5.) Mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 14. Juli 2008 wurde das Finanzamt um eine umfassende Sachverhaltsfeststellung sowie um die Vorlage von fehlenden Aktenteile (die vom Arbeitgeber übermittelten Lohnzettel) ersucht.

6.) Im Schreiben des Finanzamtes vom 14. August 2008 wurde ausgeführt, im Rahmen einer Betriebsprüfung beim (ehemaligen) Arbeitgeber des Bw. sei festgestellt worden, dass dieser anlässlich seines Ausscheidens aus dem Unternehmen eine Abfertigung erhalten habe. Die Abfertigung sei jedoch als laufender Bezug zu versteuern gewesen. Dieser Rechtsansicht sei mit den durch das Finanzamt berichtigten Lohnzetteln, welche in die EDV eingespielt worden seien, und den nunmehr bekämpften Einkommensteuerbescheiden zugrunde liegen würden, Rechnung getragen worden.

Nachdem die Wiederaufnahme des Verfahrens – wie das Finanzamt in seinem Schreiben vom 14. August 2008 einräumt – nicht auf der Tatsache beruht, dass ein berichtigter oder neuer Lohnzettel vom Arbeitgeber des Bw. übermittelt wurde, war der Berufung Folge zu gegeben.

7.) Wird der Wiederaufnahmsbescheid (wie im vorliegenden Fall) gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben, tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Der neue Sachbescheid scheidet ex lege aus dem Rechtsbestand. Die Berufung gegen die neuen Einkommensteuerbescheide war daher als unzulässig (geworden) zurückzuweisen. Die Zurückweisung der Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide ist die zwingende Folge der Aufhebung der zugrunde liegenden Verfahrensbescheide (Wiederaufnahmsbescheide).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. August 2008