



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch Senat2 über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes W., vom 24. März 2005 betreffend Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 1995 - 2002, nach der am 21. September 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung betreffend Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 - 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit **Anträgen auf Wiederaufnahme** des **Verfahrens** vom 20. August 2003 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 1995 - 1999 führte der Berufungswerber (Bw), der Mitglied der Berufsfeuerwehr Wien ist, aus, dass er seine Tätigkeit im so genannten Wechseldienstschema ausübe. Er habe am 10. Juli 2003 durch ein Mitglied des unabhängigen Finanzsenates von einem Wiederaufnahmsgrund erfahren.

An der Nichtgeltendmachung der Begünstigung gemäß § 68 Abs. 6 EStG 1988 trage er kein Verschulden, weil er die Anträge auf Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer rechtzeitig an das Finanzamt Wien 23 (Betriebsstättenfinanzamt) gestellt habe. Die Auslegung dieses Finanzamtes sei nicht haltbar und habe zu einer Irreführung beim VwGH geführt.

Aus einer Beilage zu den Wiederaufnahmsanträgen (siehe Schreiben der Feuerwehrdirektion Wien vom 9. Juli 2003) geht hervor, dass die im 24 - stündigen Wechseldienst stehenden

Beamten seit dem Jahre 1967 eine Zulage in Form einer Wechseldienstentschädigung erhielten. Diese Wechseldienstentschädigung stelle grundsätzlich eine Abgeltung der von den Beamten der Wiener Feuerwehr im Vergleich zu den im allgemeinen Verwaltungsdienst stehenden Beamten geleisteten Mehr- und Nachtarbeitsstunden dar. Mit der Wechseldienstentschädigung erfolge auch eine pauschale Abgeltung jener Mehrarbeitszeiten, die sich aus der Besonderheit der Dienstübergabe, welche üblicherweise je nach dienstlicher Verwendung ca. 5 bis 15 Minuten dauere, von einer zur anderen Mannschaft ergibt. Die faktische Dienstzeit der im 24 - stündigen Wechseldienst stehenden Beamten betrage somit regelmäßig 24 Stunden plus die Zeit der Dienstübergabe.

In einer weiteren Beilage zu den Wiederaufnahmsanträgen führte der Bw. schließlich aus, dass er im 24 Stunden - Wechseldienst tätig sei und zwar in der Zeit von 7.25 Uhr bis nächsten Tag 7.25 Uhr, wobei die Ablöse in der Zeit zwischen 6.00 Uhr bis 7.25 Uhr erfolge. Somit erreiche er von 7.25 Uhr (Dienstbeginn) bis 19.00 Uhr 11:35 Stunden am Tag und von 19.00 Uhr bis 7.00 Uhr früh 12 Stunden in der Nacht.

Die durchschnittlichen Dienstage im Monat, bei einer Grundlage 365 Kalendertage pro Jahr, ermittelte er auf folgende Weise:

182,5 Dienstage pro Dienstgruppe pro Jahr

-40 zusätzliche dienstfreie Tage im Jahr

142,5 Dienstage pro Jahr : 12 Monate = 11,875 Dienstage / Monat.

11:35 Stunden x 11,875 Tage = 134,78 Tagstunden

12:00 Stunden x 11,875 Tage = 142,5 Nachtstunden

Dies ergäbe 7,71 Stunden mehr in der Nacht pro Jahr.

Durch diese Berechnung sei ersichtlich, dass die Voraussetzungen des § 68 Abs. 6 EStG 1988 erfüllt seien.

In weiteren Eingaben, ebenfalls datiert mit 20. August 2003, stellte der Bw Anträge auf Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO für die Jahre 2000 - 2002, die seitens des Wohnsitzfinanzamtes als Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO für die Jahre 2000 - 2002 gewertet wurden.

Mit **Bescheid des Finanzamtes** vom 24. März 2005 wurden die Anträge betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1995 - 1999 und die Anträge betreffend Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2000 - 2002 (vom Finanzamt als Wiederaufnahmsanträge gewertet) mit der Begründung abgewiesen, dass keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen 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 hätten.

Weiters legte das Finanzamt die rechtlichen Grundlagen im Bezug auf die Begünstigung gemäß § 68 Abs. 1 und § 68 Abs. 6 EStG 1988 dar und stellte fest, dass der Bw für die über 173 Stunden im Monat hinausgehenden 24 Stunden Wechseldienste eine Wechseldienstentschädigung erhalten habe.

Für die Zeit der Dienstübergabe sei keine separate Abgeltung bezahlt worden. Mit der Wechseldienstentschädigung seien die über 173 Stunden hinausgehenden 24 Stunden Wechseldienste abgegolten worden, jedoch nicht die Zeit der Dienstübergabe.

Die Zeit der Dienstübergabe sei nicht Teil der Normalarbeitszeit im Sinne des § 68 Abs. 6 EStG 1988, da die Dienstübergabe im Anschluss an das Ende des 24 Stunden Wechseldienstes, also nach Dienstende erfolge.

Die Normalarbeitszeit (= der 24stündige Wechseldienst) liege nicht überwiegend in der Zeit von 19.00 Uhr bis 7.00 Uhr und die Zeit der Dienstübergabe sei nicht Teil der Normalarbeitszeit.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** vom 5. April 2005 gegen den Bescheid betreffend Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 1995 - 2002 führte der Bw aus, dass die von den Beamten der Wiener Feuerwehr im Zuge ihres Wechseldienstes geleisteten Mehr- und Nacharbeitsstunden, sowie die Mehrarbeitszeiten, die sich aus der Besonderheit der Dienstübergabe von einer Mannschaft zur anderen Mannschaft ergäben, durch eine so genannte Wechseldienstentschädigung neben dem Grundgehalt abgegolten worden seien. Diese Wechseldienstzulage habe jedenfalls den Charakter einer begünstigten Zulage im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988.

Auf Grund der zeitlichen Umstände des Wechseldienstschemas der Wiener Berufsfeuerwehr, ununterbrochene 24 - stündige Dienstzeit zuzüglich einer mittels Dienstanweisung angeordneten Dienstübergabezeit im Ausmaß von ca. 5 bis 15 Minuten, fallweise zu leistende Veranstaltungsdienste (Theaterdienste) in der Zeit von 19 bis 23 Uhr, träfen auch die Voraussetzungen zur Geltendmachung des § 68 Abs. 6 EStG 1988 zu, weil die in den Dienstanweisungen für die Beamten der Wiener Feuerwehr festgesetzte Normalarbeitszeit auf Grund betrieblicher Erfordernisse überwiegend in der Zeit von 19 Uhr bis 7 Uhr falle.

Zur Erläuterung dieser Tatsache sei ein typisches Beispiel dargestellt:

Dienstbeginn 6:25 Uhr

Dienstende 6:40 Uhr

Tagstunden 12:00 h

Nachtstunden 12:15 h

Im Übrigen sei die Dienstübergabe auf Grund des Gebührenkataloges der Gemeinde Wien (Wechseldienstentschädigung und Dienstübergabe) sehr wohl von seinem Dienstgeber bezahlt worden.

Der Bw. stellte einen Antrag gemäß § 284 Abs. 1 BAO auf Erledigung der Berufung durch einen Berufungssenat der Abgabenbehörde zweiter Instanz und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Seitens des **Unabhängigen Finanzsenates** (UFS) wurde der Bw. ersucht mittels Vorhalt vom 19. Mai 2005 bekannt zu geben, welcher Wiederaufnahmsgrund vorliege, welche Aussagen das von ihm in seinen Wiederaufnahmsanträgen angesprochene Mitglied des UFS getroffen habe und wer in die Irre geführt worden sei. Ebenso wurde um Stellungnahme betreffend das beigelegte Schreiben der Magistratsabteilung 68 (Feuerwehr und Katastrophenschutz) vom 11. November 1999 ersucht.

In **Beantwortung des Fragenvorhaltes** gab der Bw. an, anlässlich einer Vorsprache beim UFS sei ihm mitgeteilt worden, dass nicht mehr das Betriebsfinanzamt, sondern das Wohnsitzfinanzamt zuständig und nicht über Überstunden, sondern über die lange Dauer verhandelt worden sei.

In der am 21. September 2005 abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** wurde seitens des Vertreters des Bw. noch ausgeführt, dass die Entscheidung (die abweisliche Entscheidung des Finanzamtes betreffend die Wiederaufnahmsanträge für die Jahre 1995 - 2002) im weitesten Sinne mit dem strittigen Sachverhalt betreffend § 68 Abs. 1 und Abs. 6 EStG 1988 zusammenhänge. Im Wesentlichen wurde jedoch durch den Bw. kein neues Vorbringen zur strittigen Wiederaufnahme des Verfahrens getätigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 sonst wie 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.

Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist 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 (§ 303 Abs. 2 BAO).

Im vorliegenden Berufungsfall wurde der Bw. vergeblich um Bekanntgabe der Gründe ersucht, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen.

Der Bw. führte lediglich in seinen Anträgen auf Wiederaufnahme des Verfahrens aus, dass er um Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. c) BAO ersuche. Voraussetzung für die Wiederaufnahme eines Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. c) BAO ist jedoch ua., dass ein Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde anders entschieden wurde. Inwieweit im vorliegenden Fall die Bescheide von einer Vorfrage abhängig gewesen wären, lässt sich aus dem gegenständlichen Akt nicht entnehmen. Wenn der Bw. in dem Zusammenhang die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. November 2002, RV/469-15/18/02 und des UFS vom 24. Juli 2003, RV/1044-W/03 betreffend Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer für die Jahre 1994 bis 1999 meint, wird entgegengehalten, dass Gegenstand dieser Verfahren die Eigenschaft bzw. Zulässigkeit der Erstattungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO war. Auch der VwGH hat mit Entscheidung vom 4. Juni 2003, Zl. 2002/13/0241 festgestellt, dass der durch § 240 Abs. 3 BAO dem Arbeitnehmer eröffnete ergänzende Rechtsschutz lediglich subsidiären Charakter aufweist und eine stattgebende Erledigung über einen solchen Antrag auch dann nicht mehr in Betracht kommen kann, wenn das Veranlagungsverfahren über die vom Antrag betroffenen Zeiträume bereits rechtskräftig abgeschlossen ist. Aus welchen Gründen die Entscheidungen dieser Verfahren als Vorfrage für das gegenständliche Verfahren relevant sein sollen, ist für den Berufungssenat nicht nachvollziehbar.

Würde hingegen der Wiederaufnahmsantrag auf neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel gestützt, die der Bw. im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend machen

konnte, so wäre zu prüfen, ob Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO bei Beendigung des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden waren. Ein diesbezügliches Vorbringen hat der Bw. jedoch nicht getätigt, sodass diese Bestimmung (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) nicht zur Anwendung gelangt.

Soweit der Bw. vermeint, in der rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes sei eine Änderung eingetreten, wird entgegengehalten, dass neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, ob diese nun nach vorangehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage gewonnen worden sind, keine neuen Tatsachen im Sinne des § 303 BAO darstellen (VwGH_19.5.1993, 91/13/0224).

Der Bw. bringt weiters vor, er trage an der Nichtgeltendmachung kein Verschulden. Hiezu wird angemerkt, dass die Verschuldensfrage lediglich bei Prüfung der Voraussetzungen betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO entscheidungswesentlich ist, infolge des - wie oben bereits festgestellten - Fehlens solcher neu hervorgekommener Tatsachen und Beweismittel, ist ein zusätzliches Eingehen auf diese Frage allerdings entbehrlich.

Soweit der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung im weitesten Sinne einen Zusammenhang zwischen den Wiederaufnahmeverfahren und dem Verfahren betreffend Beurteilung der Wechseldienstentschädigung als begünstigte Zulage gemäß § 68 Abs. 1 und Abs. 6 EStG 1988 erblickt, wird darauf hingewiesen, dass ein Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens ein gesondert anfechtbarer Bescheid ist, der auch gesondert mit einem Rechtsmittel bekämpft werden kann. Eben dieser Sachverhalt liegt dem gegenständlichen Berufungsverfahren zu Grunde. Der Ansicht des Bw., zwischen dem berufungsgegenständlichen Wiederaufnahmsbescheid und den Sachbescheiden, welche betreffend Einkommensteuer 1995 am 10. Mai 1996, Einkommensteuer 1996 am 3. Juni 1997, Einkommensteuer 1997 am 23. März 1998, Einkommensteuer 1998 am 15. Dezember 1999, Einkommensteuer 1999 am 4. Dezember 2001, Einkommensteuer 2000 am 12. Dezember 2001, Einkommensteuer 2001 am 9. Juli 2002 und Einkommensteuer 2002 am 14. Oktober 2003 erlassen wurden, läge eine Verbindung vor, kann sich der Unabhängige Finanzsenat somit nicht anschließen.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 - 2002 war demnach als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 26. September 2005