

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch stV, über die Beschwerde vom 05.09.2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 12.08.2019 und 13.08.2019 betreffend Abweisung des Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, 2014, 2015 und 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I.

Die Einkommensteuererstbescheide 2013, 2014, 2015 und 2016 ergingen am 09.08.2016, 10.08.2016, 04.04.2017 und 08.03.2017 und erwuchsen in Rechtskraft (keine Erklärungsabgabe; Pflichtveranlagungen gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988).

II.

Mit Schreiben vom 24.07.2019 (bei der belangten Behörde eingegangen am 05.08.2019) stellte der Beschwerdeführer (Bf.) den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2013-2016.

Der Antrag stützt sich auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO. Laut Bf. seien im vorliegenden Fall neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen. Dem Bf. sei nämlich zwischenzeitig bekannt geworden, dass in den Jahren 2013-2016 auch seine 30%ige Behinderung

(s Schreiben der Landesstelle Steiermark vom 20.12.2006; daher Behindertenfreibetrag in Höhe von jährlich 75 Euro) und seine beruflichen Fahrten zu den Kunden im Auftrag der AG (s beiliegende Aufstellungen; daher Fahrtkosten in den Jahren 2013, 2014, 2015 und 2016 in Höhe von 353,20 Euro, 465,78 Euro, 485,10 Euro und 472,92 Euro als Werbungskosten) zu berücksichtigen wären. Unerheblich sei, ob diese Umstände dem Bf. bereits im Zeitpunkt der Bescheidausstellung bekannt gewesen oder erst später zur Kenntnis gelangt seien. Maßgebliche Voraussetzung für die Wiederaufnahme sei ausschließlich, dass diese Umstände für die Abgabenbehörde neu hervorkommen, ungeachtet der Frage, ob und wie sie diese Umstände im Falle der Kenntnis gewürdigt hätte.

Dem Bf. stünden somit Behindertenfreibeträge und Werbungskosten zu, welche bisher nicht berücksichtigt worden seien. Der Umstand, dass Behindertenfreibeträge und berufliche Fahrtkosten zu einer Steuerminderung führen können, sei dem Bf. bislang nicht bekannt gewesen. Im Interesse der Billigkeit und der Rechtsrichtigkeit sei daher eine abgeänderte Abgabenfestsetzung geboten.

III.

Mit Bescheiden vom 12.08.2019 und 13.08.2019 wies die belangte Behörde den o.a. Wiederaufnahmsantrag ab.

Laut Begründung habe die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren (zB nachträgliche Beantragung vergessener/übersehener Aufwendungen). Die Wiederaufnahme des Verfahrens solle vielmehr die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Ein Antrag auf Wiederaufnahme habe - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien. Nach überwiegender Rechtsprechung sei jedoch der Kenntnisstand derjenigen Verfahrenspartei maßgebend, die den Rechtsbehelf der Wiederaufnahme in Anspruch nehmen will. Im vorliegenden Fall seien somit keine neuen Tatsachen/Beweismittel ersichtlich.

IV.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 05.09.2019 (bei der belangten Behörde eingegangen am 10.09.2019).

Laut Begründung habe der Bf. bereits im Wiederaufnahmsantrag ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ihm bislang nicht bekannt gewesen (und somit aus seiner Sicht neu hervorgekommen) sei, dass Behinderung und Fahrtkosten steuerlich zu berücksichtigen wären. Er habe weiters auch bereits darauf hingewiesen, dass im vorliegenden Fall neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen seien.

Hinsichtlich der Fahrtkosten sei der Bf. davon ausgegangen, dass ihm diese über die Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber ersetzt würden. In vielen Kollektivverträgen sei

ein derartiger verpflichtender Ersatz vorgesehen. Nach Durchsicht seiner Unterlagen habe der Bf. jedoch feststellen müssen, dass ein Fahrtkostenersatz im Wege des Kilometergeldes durch den Arbeitgeber nicht erfolgt sei. Somit bleibe dem Bf. nur der Weg über die Arbeitnehmerveranlagung offen, weshalb er hier die Fahrtkosten geltend gemacht habe. Von einem Versäumnis seinerseits könne nicht gesprochen werden, weil er von falschen Voraussetzungen betreffend die Lohnabrechnung ausgegangen sei.

Die Behinderung und deren steuerliche Auswirkungen seien aus Sicht des Antragstellers zu beurteilen. Eine Behinderung sei aber nicht gleichzusetzen mit einer übersehenen Aufwendung. Wesentlich sei der Grad der Behinderung (30%). Durch die Behinderung seien sicherlich Kosten entstanden, die durch den Freibetrag nicht annähernd abgegolten seien. Der Freibetrag decke jedoch einen Teil seiner Kosten. Im vorliegenden Fall sei keine Kenntnis der Kosten der Behinderung vorgelegen. Der Bf. habe diese Kosten nicht beurteilen können. Zwar sei der Grad der Behinderung festgestellt worden, aber aus Sicht des Bf. habe sich keine steuerliche Relevanz ergeben. Auch hieraus sei ein Versäumnis des Bf. nicht ableitbar. Es sei dem Bf. im Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide schlichtweg nicht bewusst gewesen, dass es für die Behinderung einen Freibetrag gibt.

Im Interesse der Billigkeit und der Rechtsrichtigkeit sei daher im vorliegenden Fall eine abgeänderte Abgabensatzung geboten. Nicht jedwede Unkenntnis sei ein Versäumnis, das nicht mehr sanierbar sei, sonst wäre der Wiederaufnahme des Verfahrens der Boden entzogen (totes Recht).

Abschließend werde noch darauf hingewiesen, dass es hier um Tatsachen gehe, die bereits existierten, aber aus der Sicht des Antragstellers danach hervorgekommen seien (vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

V.

Darüber sprach die belangte Behörde mit (abweisenden) Beschwerdeverurteilungen vom 18.09.2018 und 20.09.2019 ab; dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Eine Antragswiederaufnahme setze beim Neuerungstatbestand voraus, dass die Umstände im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO). Vergessene Kosten, vorhergehende Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage führen daher zu keiner Wiederaufnahme.

Den Behindertenfreibetrag (für eine 40%ige Behinderung) habe der Bf. bei der Veranlagung 2012 selbst beantragt. Es handle sich hier somit um keine neu hervorgekommenen Tatsachen, und es könne daher auch nicht davon ausgegangen werden, dass der Bf. nicht gewusst habe, dass seine Behinderung steuerlich berücksichtigt werden kann. In der Beschwerde werde ein Behinderungsgrad von 30% angeführt. Der Wiederaufnahmsantrag enthalte ein Schreiben der Landesstelle Steiermark aus dem Jahr 2006, aus welchem eine 30%ige Behinderung hervorgehe. Aus einem Auszug (Beiblatt) aus dem Jahr 2009 gehe aber eine 40%ige Behinderung hervor. Es

sei somit davon auszugehen, dass ein Behinderungsgrad im Ausmaß von 40% für das Jahr 2012 zurecht beantragt worden sei und dem Bf. der Grad der Behinderung bekannt gewesen sei.

Was die Fahrtkosten anlangt, so seien etwaige steuerfreie Ersätze am Lohnzettel ersichtlich. Der Bf. hätte daher Differenzwerbungskosten bereits im Zuge der Veranlagungen geltend machen können.

„Unwissenheit oder Vergessen der Antragsstellung“ seien jedenfalls keine Neuerungsstatbestände.

VI.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 14.10.2019 (bei der belangten Behörde eingegangen am 14.10.2019), in welchem die Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat beantragt wurde.

Der Bf. führte ergänzend aus, dass er der Behörde ursprünglich im Jahr 2009 mitgeteilt habe, dass er über eine Behinderung verfügt. Diese sei vom Finanzamt schlussendlich auch berücksichtigt worden. In den Jahren 2010 und 2011 habe der Bf. keine Einkommensteuererklärungen beim Finanzamt eingereicht. Da die Tatsache der Behinderung aber amtsbekannt gewesen sei, sei der dbzgl. Freibetrag für die Jahre 2010 und 2011 von Amts wegen berücksichtigt worden. Für das Jahr 2012 habe der Bf. eine Einkommensteuererklärung abgegeben, der Freibetrag sei aber von Amts wegen nicht berücksichtigt worden. Nach Meinung des Bf. wäre die Behinderung aber auch im Jahr 2012 von Amts wegen zu berücksichtigen gewesen, weil diese amtsbekannt gewesen sei und keine neuen Tatsachen vorgelegen seien. Somit hätte eine dbzgl. Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen zu erfolgen. In den Jahren 2013-2016 seien Pflichtveranlagungen erfolgt, wobei die Behinderung des Bf. - obwohl aktenkundig - wiederum nicht berücksichtigt worden sei. Somit müsste dem Bf. aber im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens die Möglichkeit zustehen, die Freibeträge aufgrund der Behinderung geltend zu machen. Der Grad der Behinderung im Ausmaß von 40% sei als wesentlich anzusehen.

Ob die Wiederaufnahme letztlich zugelassen werde, liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Erst auf dieser Stufe (Ermessen) könne/müsse uU auch der Kenntnisstand des Abgabepflichtigen berücksichtigt werden.

VII.

Mit Vorlageberichten vom 05.11.2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

VIII.

Mit BFG-Schreiben vom 17.12.2019 wurde der Bf. aus verfahrensökonomischen Gründen um Mitteilung ersucht, ob er den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat - statt durch den Einzelrichter – aufrechterhält.

IX.

Am 08.01.2010 übermittelte der nunmehrige steuerliche Vertreter des Bf. dem Bundesfinanzgericht die Vertretungsvollmacht und ersuchte um einen Gesprächstermin.

X.

Anlässlich einer Vorsprache im Bundesfinanzgericht am 23.01.2020 zog der steuerliche Vertreter nach ausführlicher Erörterung des Beschwerdefalles den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat zurück.

Über die Beschwerde wurde Folgendes erwogen:

1. Rechtliche Grundlagen

§ 303 Abs. 1 BAO lautet:

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

(...)

b) 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.

Die o.a. Wendung „im abgeschlossenen Verfahren“ beruht erkennbar auf einem Redaktionsversehen. Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist - wie schon nach der Regelung vor dem FVwGG 2012 – die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071, mwN).

2. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem entscheidungswesentlichen - unstrittigen - Sachverhalt aus (vgl.: Wiederaufnahmsantrag; Beschwerde; Beschwerdevorentscheidungen; Vorlageantrag):

- In den Einkommensteuererstbescheiden 2013, 2014, 2015 und 2016 vom 09.08.2016, 10.08.2016, 04.04.2017 und 08.03.2017) wurden keine erhöhten Werbungskosten

(Fahrtkosten) und keine außergewöhnlichen Belastungen (Behindertenfreibeträge) berücksichtigt.

- Dem Bf. war zum Zeitpunkt der Erlassung der o.a. Bescheide bereits bekannt, dass ihm im Zusammenhang mit beruflich veranlassten Fahrten Fahrtkosten erwachsen sind und dass er behindert ist (amtlich festgestellter Grad der Behinderung seit 2009: 40%).

3. Rechtliche Würdigung

Wiederaufnahmsgründe iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO (Tatsachen) sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften etc. (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 303 Tz 21, mwN).

Keine Wiederaufnahmsgründe sind hingegen etwa neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 303 Tz 23, mwN).

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden sollen, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betreffende Partei. Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel "neu hervorgekommen sind". Damit setzt aber diese Bestimmung voraus, dass diese Tatsachen im Zeitpunkt der Antragstellung bereits bekannt geworden sind. Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist (vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, mwN).

Nur wenn die neue Tatsache für den Antragsteller neu hervorgekommen ist und ihm somit zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt war, kann sie von ihm zum Gegenstand eines Wiederaufnahmeverfahrens gemacht werden. Andernfalls wäre sie von ihm im Abgabenverfahren bereits geltend zu machen gewesen. Somit ermöglicht zB ein „Zurückhalten“ von Informationen keine spätere Wiederaufnahme. Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Antrag dient nämlich nicht der Verlängerung von Abgabenverfahren und der Aushöhlung der Rechtskraft, sondern soll ausschließlich die Berücksichtigung von Tatsachen ermöglichen, deren Geltendmachung im Abgabenverfahren mangels Kenntnis nicht möglich war (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO, § 303 (Stand 1.1.2017, rdb.at) Rz 17, mwN).

Vor dem o.a. rechtlichen Hintergrund wird nun festgestellt, dass im vorliegenden Fall der Bf. seinen Wiederaufnahmsantrag sinngemäß im Wesentlichen damit begründet hat, ihm sei „zwischenzeitig“ bekannt geworden, dass in den Einkommensteuererstbescheiden 2013, 2014, 2015 und 2016 richtigerweise auch seine Behinderung (Behindertenfreibetrag) und seine beruflichen Fahrten (Werbungskosten) steuerlich zu berücksichtigen gewesen wären.

Wie aus den o.a. Sachverhaltsfeststellungen hervorgeht, ist das Bundesfinanzgericht aber zur Überzeugung gelangt, dass dem Bf. zum Zeitpunkt der Erlassung der o.a. Einkommensteuererstbescheide (in den „abgeschlossenen Verfahren“) sehr wohl bereits bekannt war, dass ihm in den Jahren 2013-2016 im Zusammenhang mit beruflich veranlassten Fahrten Fahrtkosten erwachsen sind und dass er behindert ist (amtlich festgestellter Grad der Behinderung seit 2009: 40%). - Anderes zu vermuten, wäre hinsichtlich der beruflich veranlassten Fahrten mit dem eigenen PKW lebensfremd (Zwangsläufigkeit des Anfallens von Fahrtkosten) bzw. hinsichtlich der eigenen Behinderung sogar aktenwidrig (vgl. o.a. Ausführungen der belangten Behörde und des Bf., wonach die Behinderung des Bf. schon in den Abgabenverfahren der Vorjahre ein Thema war).

Wiederaufnahmsgründe iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO liegen dbzgl. somit nicht vor.

Entsprechend dem oben Gesagten stellen aber auch die vom Bf. behaupteten neuen Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von bereits bekannten Sachverhaltselementen (Behinderung; Fahrtkosten) bzw. späteren rechtlichen Erkenntnisse nach vorhergehender Fehlbeurteilung bzw. Unkenntnis der Gesetzeslage keine Wiederaufnahmsgründe iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar.

Im Übrigen hat die belangte Behörde auch die vom Bf. im Zusammenhang mit den o.a. Erkenntnissen behauptete „Neuheit“ überzeugend widerlegt (vgl. Hinweise in der Beschwerdeentscheidung auf die Vorjahre (ad Behinderung) bzw. auf die Lohnzetteldaten (ad Fahrtkosten)).

Im Ergebnis sind die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO im vorliegenden Fall also nicht erfüllt. Es erübrigen sich hier somit auch Ermessensüberlegungen (§ 20 BAO).

Schließlich wird auch noch klargestellt, dass die Frage, ob im vorliegenden Fall eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen zu erfolgen hätte, nicht Gegenstand dieses (Antrags-)Verfahrens ist.

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. Februar 2020