

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Feilenreiter & Co. Wirtschaftsprüfungs GesmbH, Wiesackstraße 624, 8962 Gröbming, über die Beschwerde vom 8. August 2017 gegen den Abweisungsbescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 28. Juli 2017 betreffend Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betr. Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteuerbescheid vom 13.12.2013 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) für das Jahr 2012 veranlagt.

Mit dem Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012 vom 05.05.2014 wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2012 (Bescheid vom 13.12.2013) gemäß § 303 BAO von Amts wegen wiederaufgenommen. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass das Verfahren wiederaufzunehmen gewesen sei, da ein berechtigter Lohnzettel übermittelt worden sei, aus dem sich eine geänderte Einkommenssteuerfestsetzung ergebe. Die Wiederaufnahme sei im Rahmen der Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO verfügt worden, um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen und damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen.

Im neuen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 05.05.2014 wurden lt. berechtigtem Lohnzettel die steuerpflichtigen Bezüge von der Pensionsversicherungsanstalt mit 12.051,42 € (statt

bisher 5.698,92 €) angesetzt. In der Rechtsmittelbelehrung wurde ausgeführt:

„Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid Beschwerde einzulegen. Die Beschwerde muss innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Amt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. In der Beschwerde sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für 2012 vom 5. Mai 2014) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen. Die Beschwerde hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO). Die Einhebung des in Streit stehenden Betrages kann auf Antrag gemäß § 212a BAO bis zur Erledigung der Beschwerde ausgesetzt werden. Insoweit der Beschwerde nicht stattgegeben wird, sind in der Folge Zinsen zu entrichten.“

Am 01.06.2017 beantragte die steuerliche Vertretung der Bf. die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2012 vom 05.05.2014. In der Begründung wurde ausgeführt:

„In der Arbeitnehmerveranlagung zum ergangenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 13. Dezember 2013 wurden von unserer Mandantin keine Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt, da diese aufgrund der beim Finanzamt gespeicherten Lohnzettel vermeintlich keine steuerliche Relevanz hatten.

Aufgrund der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend diesen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 13. Dezember 2013 (berichtigter Lohnzettel) kam es aber zur Rückrechnung der ursprünglich gutgeschriebenen Lohnsteuererstattung laut Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Mai 2014. Unsere Mandantin war der irrtümlichen Auffassung, dass nunmehr keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnlichen Belastungen nachträglich berücksichtigt werden können.

Anlässlich der Erstellung der jüngsten Arbeitnehmerveranlagung informierte sie uns über diese Situation, weshalb wir nun in dieser Angelegenheit tätig werden.

*Frau ***Bf1*** verabsäumte den Ansatz folgender Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen:*

- Werbungskosten:

Gewerkschaftsbeitrag 95,28

- Sonderausgaben:

Kirchenbeitrag 46,80

Krankenversicherung 1.404,35 und

Wohnraumschaffung 1.930,21 (je 50 %, da andere Hälfte durch Ehegatten, gemeinsames Konto)

- Außergewöhnliche Belastung:

*Frau ***Bf1*** bezog im Zeitraum 1. März 2012 bis 28. Februar 2013 eine*

Berufsunfähigkeitspension, da sie als Folge eines Schiunfalls ihre Tätigkeit als Sekretärin nicht mehr ausüben konnte. Diesbezüglich wurde auch ein Sachverständigengutachten erstellt, aus dem hervorgeht (siehe insbesondere die Seiten 6 und 7), dass eine Behinderung gegeben ist, die eine Berufsunfähigkeit nach sich zog bzw. zieht.

*Frau ***Bf1*** war es leider nicht bekannt, dass sie aufgrund dieser Diagnose einen "Behindertengrad" beantragen hätte können.*

*Aufgrund der Zuerkennung der Berufsunfähigkeitspension sind unseres Erachtens die Voraussetzungen des § 35 (4) EStG gegeben, wonach Frau ***Bf1*** ein Freibetrag in Höhe von 726,-- zusteht.*

*Darüber hinaus fielen für Frau ***Bf1*** noch Krankheitskosten in Höhe von 2.235,89 an - siehe beiliegende Aufstellung - die unseres Erachtens ohne Selbstbehalt anzuerkennen sind."*
Beigelegt wurden die Bestätigung der Generali Versicherung AG vom 04.01.2013 für die Krankenversicherung 2012 in Höhe von 2.808,70 €, die Darlehens-Rückzahlungsbestätigung der Raiffeisenbank ***1*** vom 28.12.2012 für das Jahr 2012 in Höhe von 3.860,42 €, eine Aufstellung der Aufwendungen über außergewöhnliche Belastungen von 2.235,89 €, eine Aufstellung der Werbungskosten von 11,98 €, der Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 31.08.2012 über die Anerkennung der Berufsunfähigkeitspension vom 01.03.2012 bis 28.02.2013 und das berufskundliche Sachverständigengutachten des Herrn ***2***, allg. beeideter und gerichtl. zertifiz. SV für Arbeitstechnik und Berufskunde, vom 09.12.2013 im Auftrag des Landesgerichtes ***3***, als Arbeits- und Sozialgericht, in dem in der berufskundlichen Stellungnahme ausgeführt wird, dass die Beschwerdeführerin nicht mehr in der Lage sei, allen Anforderungen, die an eine Sekretärin gestellt werden, gerecht zu werden.

Mit Bescheid vom 28.07.2017 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2012 vom Finanzamt mit der Begründung abgewiesen, dass gemäß § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit b BAO das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen sei. Umstände, die dem Antragsteller schon im abgeschlossenen Verfahren bekannt waren, würden daher nicht ausreichen (vgl. VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036).

Dagegen erhob die steuerliche Vertretung der Bf. fristgerecht die Beschwerde und führte auszugsweise aus:

*„Es steht unseres Erachtens völlig im Widerspruch zur Gleichmäßigkeit der Besteuerung, wenn einerseits eine amtswegige Wiederaufnahme zu Lasten von Frau ***Bf1*** durchgeführt wird und andererseits eine beantragte Wiederaufnahme zu Gunsten von Frau ***Bf1*** abgelehnt wird, und zwar beides betreffend die Einkommensteuer 2012.*

*Die aufgrund des Wiederaufnahmeantrages zu erwartende Steuergutschrift für das Jahr 2012 ist für die Verhältnisse von Frau ***Bf1*** keinesfalls als "bloß geringfügig" zu erachten, sodass eine amtswegige Wiederaufnahme geboten, erscheint, und zwar nach dem Prinzip des Vorranges der Rechtsrichtigkeit - gemäß dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung."*

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30.10.2017 wurde die Beschwerde abgewiesen. Das Finanzamt führte in der Begründung aus:

„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 die 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 der Antragstellerin (hier Beschwerdeführerin) zu beurteilen ist. (vgl. VwGH vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

Im ggst. Fall liegen aus Sicht der Beschwerdeführerin keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel vor. Es wurden keine außergewöhnlichen Umstände angeführt, wonach eine fehlende Kenntnis von Tatsachen bzw. Beweismitteln betreffend die Geltendmachung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen auf Seiten der Beschwerdeführerin gegeben wären.

Die Beschwerdeführerin hat keinen Rechtsanspruch auf eine amtswegige Wiederaufnahme.

Die Wiederaufnahme von Amts wegen liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Auch die Argumentation die Beschwerdeführerin habe einer irrtümlichen Auffassung unterlegen, wonach sie glaubte, dass im Zuge der amtswegigen Wiederaufnahme vom 05.05.2014 keine Sonderausgaben oder außergewöhnlichen Belastungen mehr geltend gemacht werden können, geht ins Leere.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind keine Tatsachen. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen, (vgl VwGH 17.9.1990, 90/15/0118).

Die Beschwerdeführerin hat keinen Rechtsanspruch auf eine amtswegige Wiederaufnahme. Die Wiederaufnahme von Amts wegen liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.“

Daraufhin stellte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der ergänzenden Begründung, dass im letzten Absatz der Begründung der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt werde, dass die Beschwerdeführerin keinen Anspruch auf eine amtswegige Wiederaufnahme habe und dass diese im Ermessen der Abgabenbehörde liege. Hierzu sei noch einmal auf den vorletzten Absatz der Beschwerde vom 4. August 2017 verwiesen, insbesondere auch auf die Tatsache, dass gegenständlich eine nachteilige

amtswegige Wiederaufnahme sehr wohl durchgeführt worden sei (!) und somit erscheine es wohl nicht nachvollziehbar, dass eine vorteilige amtswegige Wiederaufnahme nicht durchgeführt werde. Da eine zu erwartende Steuergutschrift in Höhe von über 1000 € nicht mehr als bloß geringfügig erachtet werden könne, scheine eine amtswegige Wiederaufnahme zu Gunsten von Frau ***Bf1*** geboten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b Bundesabgabenordnung (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.

Nach § 303 Abs. 2 lit. b BAO hat der Wiederaufnahmsantrag die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird, zu enthalten.

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmsgründe (zB VwGH 23.9.1997, 93/14/0065; VwGH 20.11.1997, 96/15/0221).

Der Neuerungsstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit b idF FVwGG 2012) fordert, dass (entscheidungsrelevante) Tatsachen oder Beweismittel im (abgeschlossenen) Verfahren neu hervorkommen. Gemeint ist, in jenem Verfahren, das bereits durch Bescheid abgeschlossen ist (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar⁷, § 303, Rz 46).

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 (VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 31.3.2011, 2008/15/0215), oder das Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118), sind keine Wiederaufnahmsgründe (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar⁷, § 303, Rz 23).

Nach Fischerlehner (Abgabenverfahren², § 303 Anm 6) bilden Umstände, die der Partei bekannt waren, keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei.

Im Erkenntnis des VwGH vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, wurde ausgesprochen, dass aus dem klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO abzuleiten ist, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist.

Nach VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036, ist die Rechtsfrage zur Bedeutung des Kenntnisstandes der Parteien im Erkenntnis vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, bereits beantwortet, sodass keine grundsätzliche Rechtsfrage iSd Art 133 Abs. 4 B-VG mehr vorliegt. Auch nach VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071 (ebenso zB VwGH 24.2.2021, Ra 2020/15/01059), erfordert die Wiederaufnahme auf Antrag, dass es sich um eine für den Antragsteller neu hervorgekommene Tatsache handelt.

Aus dem klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm § 303 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 (hier: der Beschwerdeführerin) zu beurteilen ist (so auch *Setina*, Wiederaufnahme auf Antrag bei Säumnis des Abgabepflichtigen?, BFGjournal Nr. 2/2020, S 88 ff, wonach das Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck hat, Versäumnisse des Antragstellers zu sanieren).

Entscheidend im hier zu beurteilenden Fall (Wiederaufnahme auf Antrag) ist, ob und gegebenenfalls welche für die Antragstellerin seit der amtswegigen Wiederaufnahme und dem neuen Sachbescheid, je vom 05.05.2014, neu hervorgekommene Umstände seitens der Bf. dargetan wurden, die als Wiederaufnahmsgrund geeignet sind.

Im gegenständlichen Fall liegen nach dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit den beantragten Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen im Jahr 2012 keine für die Bf. neu hervorgekommenen Tatsachen, und daher keine geeigneten Wiederaufnahmsgründe vor. Ein Irrtum der Beschwerdeführerin darüber, dass keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnlichen Belastungen nachträglich berücksichtigt werden könnten, stellt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keinen Wiederaufnahmsgrund dar. Vielmehr wurde die Bf. in der Rechtsmittelbelehrung des neuen Einkommensteuerbescheides vom 05.05.2014 ausdrücklich darauf hingewiesen, dass Beschwerde gegen diesen Bescheid erhoben werden könne.

Auch das Vorbringen in der Beschwerde und im Vorlageantrag, dass nach einer Wiederaufnahme von Amts wegen, auf Grund der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine Wiederaufnahme auf Antrag gewährt werden müsste, bildet - wie oben dargelegt - keinen Wiederaufnahmsgrund iSd § 303 BAO, wenn es sich nicht um für die Beschwerdeführerin neu hervorgekommene Tatsachen handelt. Bei Nichtvorhandensein von Wiederaufnahmsgründen kann die Abgabenbehörde nicht im Ermessen eine Wiederaufnahme des Verfahrens verfügen.

Weiters ist festzuhalten, dass auf eine amtswegige Maßnahme nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein Rechtsanspruch besteht (zB VwGH 4.2.2009, 2008/15/0266). Eine Entscheidungspflicht betreffend Anregung einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens besteht nicht (VwGH 22.5.2014, 2011/15/0064).

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision:

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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 2. Februar 2022