

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Volker Mayer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 08. August 2024 und 11. Dezember 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 24. November 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 sowie vom 09. Juli 2024 betreffend Wiederaufnahme gem. § 303 BAO 2021, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) des Jahres **2022** wird gemäß § 279 BAO **teilweise Folge** gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insofern **abgeändert**, dass er im Spruch zu lauten hat:

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2022 festgesetzt mit: - 2.360 €

Bisher war vorgeschrieben: - 1.841 €

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt (Berechnungsblatt ./A) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme gem. § 303 BAO des Jahres **2021** wird gemäß § 279 BAO als unbegründet **abgewiesen**.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer beantragte mit Einreichung der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2021** vom 17. August 2022 die Berücksichtigung seiner Zahlungen für die Mitversicherung seiner Ehefrau bei der ÖGK als Werbungskosten in der Höhe von € 1.226,12.

Im von der belangten Behörde ausgestellten **Einkommensteuerbescheid** des Jahres **2021** vom 9. Februar 2023 wurden diese Aufwendungen mangels Vorlage ausreichender Nachweise nicht anerkannt. Der Bescheid erwuchs sodann in Rechtskraft.

Mit Eingabe vom 7. März 2024 (eingelangt am 13. März 2024) stellte der Beschwerdeführer einen **Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO** und beantragte, die Versicherungsbeiträge für seine Ehefrau i.H.v. € 1.191,66 zu berücksichtigen.

Da nach Ansicht der belangten Behörde keine neuen Tatsachen i.S.d. § 303 BAO vorlagen, wurde von dieser sowohl der Antrag am 09. Juli 2024 als auch die Beschwerde der beschwerdeführenden Partei vom 8. August 2024 mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 17. Oktober 2024 **abgewiesen**.

Mit als „Beschwerde“ titulierter und als **Vorlageantrag** zu bewertender Eingabe vom 31. Oktober 2024 (eingelangt am 05. November 2024) beantragte der Beschwerdeführer erneut die Berücksichtigung der Kosten der Mitversicherung.

Die Beschwerde wurde am 20. Dezember 2024 dem Gericht vorgelegt.

Betreffend das **Jahr 2022** wurde vom Beschwerdeführer die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung am 06. Juni 2023 eingereicht. Die Veranlagung erfolgte am 24. November 2023. Mit Beschwerde vom 11. Dezember 2023 wurde vom Beschwerdeführer die Berücksichtigung von Pendlerpauschale und Pendlereuro begehrt. Dieser Beschwerde wurde am 22. März 2024 mittels Beschwerdevorentscheidung vollinhaltlich stattgegeben. Mit **Vorlageantrag** vom 11. April 2024 wurden Versicherungsbeiträge für die Ehefrau in Höhe von € 1.226,12 beantragt.

Mit Vorhalt vom 26. Februar 2025 wurde der Beschwerdeführer vom Bundesfinanzgericht aufgefordert darzulegen, welchen Betrag er für die Jahre 2021 und 2022 begehre, diese Beträge aufzuschlüsseln und Nachweise der Zahlungen zu erbringen, sowie darzulegen, welche Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des §§ 303 BAO neu hervorgekommen seien.

In **Beantwortung des Vorhalts** des erkennenden Gerichts führte der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 19. März 2025 aus, dass er nunmehr Versicherungsbeträge in der Höhe von € 1.144,52 für das Jahr 2021 und € 1.211, 42 für das Jahr 2022 geltend mache. Als Beilage wurden von ihm Rechnungen übermittelt, die diese Zahlungen beweisen mögen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer wurde am ***DAtum*** geboren, ist verheiratet und österreichischer Staatsbürger. Sein Hauptwohnsitz, sowie der Hauptwohnsitz der Ehegattin liegen im Inland.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2022 Zahlungen an die österreichische Gesundheitskasse in der Höhe von 1.211,42 € getätigt, die Pflichtbeiträge für mitversicherte Angehörige darstellen und als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig sind.

2. Beweiswürdigung

Die persönlichen Daten des Beschwerdeführers waren aus dem Steuerakt und dem Finanzauskunftssystem ersichtlich.

Aus den im Zuge der Vorhaltebeantwortung übermittelten Unterlagen war ersichtlich, dass der Beschwerdeführer Zahlungen in der Höhe von 1.211,42 € geleistet hat. Aus diesen vorgelegten Beweismitteln war für das Gericht auch erschießbar, dass die Zahlungen an die österreichische Gesundheitskasse als beitragspflichtige Mitversicherung im Kalenderjahr 2022 geleistet wurden. Da Pflichtbeiträge für mitversicherte Angehörige als Werbungskosten absetzbar sind, war dem Begehren des Beschwerdeführers in diesem Punkt nachzukommen.

Zu Pendlerpauschale und Pendlereuro

Dem Begehren hierzu wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung vollinhaltlich stattgegeben. Da nach Ansicht des erkennenden Gerichts die Gewährung der beantragten Änderung des zugesprochenen Betrages geboten war, wird der geänderte Betrag ins Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts übernommen.

3. Rechtliche Beurteilung

Zur Bundesabgabenordnung

Gemäß § 269 BAO haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden eingeräumt sind.

Gemäß § 279 BAO hat das Verwaltungsgericht -außer in den Fällen des § 278 BAO- immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauungen an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Zu den Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 4 EStG zählen Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung zu den abzugsfähigen Werbungskosten.

§ 16 Abs 1 Z 4 lit a knüpft an das Sozialversicherungsrecht an (VwGH 18.3.1991, 90/14/0265). Die Frage, ob eine Pflichtversicherung vorliegt ist ausschließlich nach dem Sozialversicherungsrecht zu beurteilen (VwGH 26.5.2004, 2003/08/0096; Jakom/Lenneis, EStG11 § 16 Rz 16). Dazu gehören insbesondere Pflichtbeiträge nach dem ASVG.

Der Zusatzbeitrag für mitversicherte Angehörige gemäß § 51d ASVG (iVm § 123 ASVG) und vergleichbare Beiträge des B-KUVG sind als Pflichtbeiträge des Versicherten gemäß § 16 Abs 1 Z 4 lit a abzugsfähig; es besteht keine Wahlfreiheit für den Versicherten, weshalb Pflichtbeiträge vorliegen (Sutter/Pfalz, in Hofstätter/Reichel, EStG65 § 16 Abs 1 Z 4 Tz 11; der VfGH hat in VfSlg 16.381/2001 auf die Abzugsfähigkeit der Zusatzbeiträge hingewiesen).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

Zur Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO

Gemäß § 303 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im 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 Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (zB VwGH 26.11.2002, 99/15/0176; 17.12.2003, 99/13/0131; 4.6.2009, 2004/13/0083; 20.1.2010, 2006/13/0015).

Zur Frage, was unter „Tatsachen“, die neu hervorgekommen sind, zu verstehen ist, lassen sich aus der höchstgerichtlichen Rechtsprechung und der Literatur folgende relevante Entscheidungen und Überlegungen gewinnen:

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; 26.7.2000, 95/14/0094; 21.11.2007, 2006/13/0107; 26.2.2013, 2010/15/0064; 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB die Zahlungswilligkeit, VwGH 14.6.1982, 82/12/0056).

Keine Wiederaufnahmsgründe (keine Tatsachen) 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 (VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; 19.11.1998, 96/15/0148; 31.3.2011, 2008/15/0215), oder das Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118)

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

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.

Nach § 69 Abs 1 Z 2 AVG und nach § 32 Abs 1 Z 2 VwGVG setzt ein Wiederaufnahmsantrag voraus, dass „neue Tatsachen oder Beweismittel hervorkommen, die im Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten“.

Daher ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens (wie bisher) ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der Entscheidung gelangen hätte können, die nunmehr in einem wiederaufgenommenen Verfahren erlassen werden soll (vgl zB VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135; 22.12.2011, 2010/15/0192).

Nach Fischerlehner (Abgabenverfahren², § 303 Anm 6; aM Ehrke/Rabel in Ritz-FS, 29 ff; Ritz, ÖStZ 2014, 437; Rzeszut, SWK 2014, 1273; oV, RWP 2015, 25; vgl zu dieser Frage auch Papst, ÖStZ 2015, 345) bilden Umstände, die der Partei (§ 78) bekannt waren, keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei.

Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen sind keine Tatsachen, und zwar gleichgültig, ob die neuen Erkenntnisse durch die Änderung der Rechtsprechung, die Änderung der Verwaltungspraxis oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (vgl VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; siehe auch Ritz/Koran, BAO⁷ § 303 Rz 23).

Nur "Tatsachen" und "Beweismittel" können zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens unter dem Tatbestand des § 303 Abs 1 lit. b BAO führen. Keinesfalls dient der Neuerungstatbestand dazu, die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen oder allfällige Versäumnisse einer Partei zu sanieren (vgl zB VwGH 28.10.2009, 2008/15/0209).

So ist auch keine Wiederaufnahme möglich, wenn die Partei wegen mangelnder Information über die Auswirkung einzelner Sachverhaltselemente, wegen unzutreffender rechtlicher Beurteilung des Sachverhaltes oder wegen Fehlbeurteilung der Gesetzeslage im vorangegangenen Verfahren die maßgebenden Tatsachen nicht vorgebracht hat. Die Folge eines Rechtsirrtums kann nicht durch einen Wiederaufnahmeantrag beseitigt werden (VwGH 26.1.1999, Zl. 98/14/0038 mwH).

Dasselbe gilt für die Unkenntnis einer Gesetzesbestimmung, die unter den Begriff des Rechtsirrtums im weiteren Sinn fällt. Die nachteiligen Folgen einer früheren, unzutreffenden Würdigung oder Wertung oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung, gleichgültig durch

welche Umstände veranlasst, lassen sich nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (vgl. UFS 1.10.2010, GZ. RV/0124-L/10: hier zum Nichtwissen von der Möglichkeit der Geltendmachung des Vertreterpauschales).

Der Sinn dieser Beschränkung der Wiederaufnahmemöglichkeiten ist somit klar und verständlich: Fehlbeurteilungen und unzutreffende rechtliche Würdigungen sollen den Eintritt der Rechtskraft nicht behindern können. Das gilt für amtswegige Wiederaufnahmen und für vom Steuerpflichtigen beantragte Wiederaufnahmen.

Für den Fall ergibt sich daraus:

Der Beschwerdeführer konnte für das Jahr **2022** die Nachweise für seine Versicherungsleistung erbringen. Die Aufwendungen sind daher als abzugsfähig zu beurteilen.

Betreffend der beantragten Wiederaufnahme **2021** liegen die Voraussetzungen des § 303 BAO nicht vor.

Was im vorliegenden Fall für den Beschwerdeführer "neu hervorgekommen" ist, ist weder eine Tatsache noch ein Beweismittel, sondern lediglich die (geänderte) rechtliche Beurteilung eines Sachverhaltes. Wenn der Beschwerdeführer ausführt, dass er nicht wusste, dass die Versicherung steuerlich absetzbar ist und dass er nicht wusste, welche Belege er vorweisen muss, so ist ihm entgegenzuhalten, dass neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, wie oben angeführt, keinen Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens darstellen.

Auch auf Vorhalt des erkennenden Gerichts wurden vom Beschwerdeführer keine neuen Tatsachen genannt bzw. blieb dieser Vorhaltepunkt unbeantwortet.

Da der Beschwerdeführer in seiner Erklärung der ArbeitnehmerInnenveranlagung 2021 vom 17. August 2022 unter Punkt 11.1.3 eindeutig Pflichtbeiträge für mitversicherte Angehörige in der Höhe von 1.226,12 € geltend macht, ist es offenkundig, dass er wusste, dass diese Beträge steuerlich absetzbar sind.

Wenn er jedoch anführt, dass er erst bei der Beschwerde betreffend 2022 erfahren habe, dass die Pflichtbeiträge abzugsfähig sind, daher bei der Abgabe der Erklärung für das Jahr 2021 noch

nicht wusste, dass er diese Beträge als Werbungskosten absetzen kann, stellt sich die Frage, warum er es dennoch getan hat.

Seine Behauptung im Schreiben vom 09. Juli 2024, dass er erst bei der Beschwerde für den Bescheid 2022 erfahren hat, dass die Versicherung steuerlich absetzbar ist, ist somit als reine Schutzbehauptung zu bewerten.

Hierzu ist noch anzuführen, dass die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 vom 11. Dezember 2023 stammt, wie erwähnt begehrte er jedoch bereits am 17. August 2022 die Berücksichtigung der Pflichtbeiträge.

Dem Beschwerdeführer stand im Übrigen jederzeit die Möglichkeit offen, sich über die Rechtslage zu informieren.

Da der Beschwerdeführer auch von der belangten Behörde aufgefordert wurde, Unterlagen vorzulegen, musste er auch wissen, welche Unterlagen vorzulegen sind, schließlich sollte der von ihm begehrte Betrag ja aus der Zusammenschau dieser Unterlagen entstammen.

Aus allen diesen Gründen war das Begehren in diesem Punkt abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (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.

Das vorliegende Erkenntnis steht im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb die ordentliche Revision **nicht zuzulassen** war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. April 2025