



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. HW, vom 25. April 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 12. April 2005 betreffend den Antrag des Berufungswerbers vom 22. März 2004 sowie den Antrag vom 31. März 2005 und den Bescheid vom 13. April 2005 betreffend den Antrag des Berufungswerbers vom 28. Juni 2004 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide vom 12. April 2005 betreffend den Antrag des Berufungswerbers 22. März 2004 sowie den Antrag vom 31. März 2005 und der Bescheid vom 13. April 2005 betreffend den Antrag des Berufungswerbers vom 28. Juni 2004 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Berufungswerber wurde beim Finanzamt Salzburg Land für 2001 zur Einkommensteuer veranlagt. Mit Antrag vom 5. November 2002, beim Finanzamt eingelangt am 13. November 2002, beantragte der Berufungswerber neben der Berücksichtigung von Kreditrückzahlungen für Wohnraumschaffung bei den "Topf" Sonderausgaben auch die Berücksichtigung von Kosten für die Deckenbeleuchtung in Höhe von ATS 40.657,00, die die Erstausrüstung seiner Wohnung darstelle.

Bei den Werbungskosten aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit machte der Berufungswerber neben Differenzwerbungskosten für Dienstreisen, der AfA für PC Nutzung und Fachliteratur

auch die Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten nach A sowie die (Betriebs)Kosten für eine Zweitwohnung in O in Höhe von "12 x 4.119,20" geltend.

Weiters machte der Berufungswerber Kosten für außergewöhnliche Belastungen und zwar für Krankheitskosten, Beiträge zur Sozialversicherungsanstalt der Bauern und die auswärtige Berufsausbildung seiner Töchter, nämlich das Schulgeld in Höhe von ATS 11.000,00 für den Besuch des Privatgymnasiums in A geltend.

Das Finanzamt veranlagte den Berufungswerber mit Bescheid vom 27. Februar 2003 zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 und kürzte dabei die geltend gemachten Sonderausgaben um die oben angeführten Kosten für die Deckenbeleuchtung der Wohnung. Die Werbungskosten kürzte das Finanzamt um die vom Berufungswerber geltend gemachten Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten nach A sowie die (Betriebs) Kosten für die Wohnung in O und verwies dabei auf eine Entscheidung der FLD für Salzburg für das Jahr 1999, die zu den Werbungskosten betreffend Familienheimfahrten nach A und den Kosten der Zweitwohnung in den Angelegenheiten des Berufungswerbers ergangen war.

Die als außergewöhnlichen Belastungen geltend gemachten Kosten überstiegen die zumutbare Mehrbelastung nicht, sodass auch die geltend gemachten Belastungen nicht steuerwirksam wurden. Dieser Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 wurde rechtskräftig.

In weiterer Folge stellte der Berufungswerber mit Datum vom **19. August 2003** den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 2001. Er habe bereits in seiner Erklärung für 2001 die wöchentlichen Familienheimfahrten nach A sowie die Kosten für die Miete der Zweitwohnung in O als Werbungskosten geltend gemacht, welche ihm das Finanzamt unter Verweis auf eine abschlägige Entscheidung der FLD für Salzburg nicht als Werbungskosten berücksichtigt habe.

In dieser Angelegenheit sei eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde anhängig. Er beantrage nun für den Fall des Obsiegens beim VwGH zusätzliche Werbungskosten für die Abnützung seiner Eigentumswohnung in Höhe von 1,5% von S 3.430.881,00 somit S 51.463,00 für das Jahr 2001. Er sei durch Spezialliteratur und eine Anfrage beim Steuerservice der Süd Ost Treuhand auf diese zusätzlichen Werbungskosten im Falle der doppelten Haushaltsführung aufmerksam geworden. Es seien daher neue Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO hervorgekommen, die ohne sein Verschulden nicht hätten geltend gemacht werden können, da es sich um Spezialwissen handle, welches den einschlägigen Broschüren des BMfF nicht zu entnehmen sei.

Mit Antrag vom 21. Jänner 2004, datiert mit **21. Jänner 2003**, beim Finanzamt eingebracht am **21. Jänner 2004** reichte der Berufungswerber beim Finanzamt einen weiteren Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 2001 ein, in dem er ausführte, dass er im

Jahr 2001 in einem Erbrechtsstreit nach seiner Adoptivmutter im Jahr 2001 einem Legatar letztinstanzlich unterlegen sei und er daraus Anwaltskosten in Höhe von S 256.000,00 im Jahr 2001 an den gegnerischen Anwalt zu überweisen gehabt habe und auch die Gerichtskosten für die Berufung in Höhe von S 10.600,00 und die ordentliche Revision in Höhe von S 13.250,00 zu entrichten gehabt habe. Weiters habe er nach dem Auftauchen neuer Tatsachen eine Wiederaufnahmsklage angestrengt, die wiederum Kosten in Höhe von S 7.590,00 verursacht habe.

Er sei bisher der Meinung gewesen, dass es sich dabei um keine außergewöhnliche Belastung handle, daher habe er diese Kosten auch nicht bei seiner Veranlagung für 2001 beantragt. Erst bei einem Termin bei seinem Steuerberater am **18. Dezember 2003** sei er darauf aufmerksam gemacht worden, dass es sich bei diesen Kosten um eine außergewöhnliche Belastung handle. Er habe den Prozess weder angestrengt, noch vorsätzlich herbeigeführt, noch sonst aus freien Stücken durch sein Verhalten hervorgerufen

Es seien daher neue Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO hervorgekommen, die ohne sein Verschulden nicht hätten geltend gemacht werden können, da es sich um Spezialwissen handle, welches den einschlägigen Broschüren des BMfF nicht zu entnehmen sei.

Er beantrage daher die Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 2001 und die Berücksichtigung dieser Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung. Die Frist von drei Monaten für die Geltendmachung des Wiederaufnahmeantrages habe mit dem Termin bei seinem Steuerberater am 18. 12. 2003 begonnen.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom **27. Mai 2004** diesen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom **21. Jänner 2004** als unbegründet ab. Wiederaufnahmsgründe stellten Sachverhaltselemente dar. Keine Wiederaufnahmsgründe seien hingegen neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen. Dies sei unabhängig davon, ob diese neuen Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung durch eigene Fehleinschätzung oder aus Entscheidungen eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde gewonnen worden wären.

Gegen diesen Bescheid erhob der Berufungswerber fristgerecht Berufung. Diese wurde mit Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom **4. März 2005** als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom **22. März 2004**, beim Finanzamt eingelangt am 24. März 2004 beantragte der Berufungswerber – neben anderen Anträgen, die das Veranlagungsjahr 2002 betrafen – die Berücksichtigung weiterer Gerichtskosten (Pauschalgebühr) aus einer Erbrechtsstreitigkeit nach seinen Adoptiveltern in Höhe von S 7.590,00 als außergewöhnliche Belastung. Diese

Kosten stünden ihm nach Lehre und Rechtsprechung zu. Er habe die anwaltschaftliche Hilfe und die Prozesskosten zur notwendigen Rechtsverfolgung aufwenden müssen.

Mit Schriftsatz vom **13. Mai 2004**, beim Finanzamt eingelangt am 12. Mai 2004 ersuchte der Berufungswerber um die Berücksichtigung weiterer Sonderausgaben für 2001. Er habe bisher bei seinem endfälligen Wohnungsdarlehen nur Zinsen als Sonderausgaben geltend gemacht, da ihm bisher nicht bewusst gewesen sei, dass dieser Betrag auf 20 Jahre aufzurollen sei. Er beantrage daher von der Gesamtsumme des Wohnungsdarlehens von € 56.321,45 für das Jahr 2001 1/20 somit € 2.816,07 als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Mit Schriftsatz vom **28. Juni 2004** beantragte der Berufungswerber unter anderem für das Jahr 2001 abermals die Berücksichtigung von Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung. Er habe sich im April 2002 aufgrund einer Ausschreibung beim U in Wien beworben habe. Voraussetzung für diese Bewerbung sei eine entsprechende Berufspraxis wie zB in der von ihm in Salzburg ausgeübten Funktion gewesen. Seine Familie habe also deswegen nicht von A übersiedeln können, da nicht klar gewesen sei, ob er beruflich weiterhin in Salzburg tätig sein werde.

Mit Antrag vom **31. März 2005** urgierte der Berufungswerber zunächst, dass bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2001 die Sonderausgaben für die Erstausrüstung seiner berufsbedingten Zweitwohnung in Höhe von S 40.657,00 unkommentiert nicht berücksichtigt worden seien. Daraus gehe zwingend hervor, dass über diese Sonderausgaben nicht abgesprochen worden sei, sodass die Erledigung dieses Antrages urgiert werde.

Weiters habe er Werbungskosten in Höhe von S 116.745,16 geltend gemacht, die zur Gänze überhaupt nicht berücksichtigt worden seien. Dies seien nicht nur die von der FLD für Salzburg für 1999 nicht anerkannten Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten nach A sowie die Kosten für die Zweitwohnung in O gewesen, sondern auch Kosten für Dienstreisen, AfA für PC Nutzung und beruflich bedingte Fachliteratur. Er beantrage die Berücksichtigung dieser Kosten.

Weiters habe er mit Antrag **19. August 2003** den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren gestellt und zusätzliche Kosten für die beruflich bedingte Zweitwohnung (AfA) in Höhe von S 51.463,00 geltend gemacht.

Mit Antrag vom **21. Jänner 2004** habe er die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Arbeitnehmerveranlagung 2001 wegen Prozesskosten aus Erbrechtsstreitigkeiten in Höhe von S 287.440,00 geltend gemacht.

Zwar sei sein Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren aus formalen Gründen letztinstanzlich abgewiesen worden, er stelle nun aber den "originären Antrag auf Berücksichtigung

sichtigung dieser Prozesskosten" als außergewöhnliche Belastung im Jahr 2001. Eine res judicata liege in diesem Fall nicht vor, weshalb er ersuche diesen Antrag inhaltlich zu behandeln.

Weiters habe mit Antrag vom **12. Mai 2004** für den endfälligen Wohnungskredit für seine beruflich bedingte Zweitwohnung jährliche Sonderausgaben in Höhe von € 2.816,07 geltend gemacht. Über diesen Antrag habe das Finanzamt ebenfalls noch nicht abgesprochen.

Zudem habe er in einem umfassenden Schreiben vom **28. Juni 2004** dargelegt, warum ihm die Werbungskosten für die beruflich bedingte Zweitwohnung und die Familienheimfahrten zustünden. Er habe darin andere Gründe als zum Jahr 1999 vorgebracht, sodass ein Aufschub über den Abspruch dieser Werbungskosten nicht geboten sei.

Das Finanzamt erließ nach diesen Anträgen die folgenden Bescheide:

- Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom **19. August 2003** wurde mit Bescheid vom 12. April 2005 abgewiesen, da keine neuen Tatsachen vorliegen würden. Anträge, die wegen mangelnder Rechtskenntnis versäumt worden wären, könnten nicht im Wege der Wiederaufnahme nachgeholt werden.
- Der Antrag des Berufungswerbers vom **22. März 2004** auf Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen (Prozesskosten von ATS 7.590,00) wurde mit Bescheid vom 12. April 2005 abgewiesen, da keine neuen Tatsachen vorliegen würden. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen würden keine neuen Tatsachen darstellen. Der "Umstand", dass der Antragsteller erst nachträglich von der Möglichkeit Kenntnis erlangt habe, dass er die Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung geltend machen könne, stelle eine neue Erkenntnis in Bezug auf die rechtliche Durchsetzbarkeit dar. Der Antrag auf Wiederaufnahme sei daher abzuweisen.
- Der Antrag des Berufungswerbers vom **28. Juni 2004** auf Berücksichtigung von Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten wurde mit Bescheid vom 13. April 2005 abgewiesen. 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 habe, lägen keine neu hervorgekommenen Tatsachen vor. Der Umstand der Bewerbung beim U in Wien sei dem Berufungswerber bereits vor Bescheiderlassung bekannt gewesen und daher nicht neu hervorgekommen. Der Antrag auf Wiederaufnahme sei daher abzuweisen.
- Der Antrag des Berufungswerbers vom **31. März 2005** auf "originäre" Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen (Prozesskosten von ATS 287.440,00), die er auch mit

Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren vom 21. Jänner 2004 geltend gemacht hatte, wurde mit Bescheid vom 12. April 2005 abgewiesen. Es lägen keine neuen Tatsachen vor, da aufgrund der mangelnden Rechtskenntnis versäumte Anträge nicht im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens nachgeholt werden könnten.

Gegen diese Bescheide erhob der Berufungswerber fristgerecht Berufung und führte darin hinsichtlich der einzelnen Punkte folgendes aus:

- Zum Schriftsatz vom **31. März 2005** und der darauf erfolgten Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme durch das Finanzamt vom 12. April 2005 führte der Berufungswerber aus, dass er in diesem Schreiben einen originären Antrag auf Berücksichtigung der Prozesskosten gestellt habe. Die Wertung als Wiederaufnahmeantrag sei daher rechtswidrig.
Ein derartiger originärer Antrag sei mangels des Vorliegens einer entschiedenen Sache auch in Abgabenverfahren wiederholt zulässig. Nur Anträge, denen die materielle Rechtskraft einer bereits vorliegenden Entscheidung entgegenstehe, seien unzulässig. Dabei komme es entscheidend darauf an, ob die entschiedene Sache hinsichtlich des Begehrens, der Partei und des anspruchserzeugenden Sachverhaltes gegeben sei.
- Mit Antrag vom **22. März 2004** habe er eine außergewöhnliche Belastung für Prozesskosten geltend gemacht. Die Abgabenbehörde habe diesen Antrag im Bescheid vom 12. April 2005 ebenfalls als Wiederaufnahmeantrag gewertet und auch als solchen abgewiesen. Auch diese Wertung sei – unter Verweis auf das zuvor Gesagte – rechtswidrig.
- Weiters habe er im Schreiben vom **28. Juni 2004** Werbungskosten für seine beruflich bedingte Zweitwohnung und seine Familienheimfahrten geltend gemacht. Auch hierbei habe es sich um einen originären Antrag gehandelt, der allerdings vom Finanzamt mit Bescheid vom 13. April 2005 wiederum als Wiederaufnahmeantrag abgewiesen worden sei. Nach dem oben Gesagten sei auch dieser Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet.

Gegen den Bescheid vom 12. April 2005 der über den Antrag des Berufungswerbers auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom vom **19. August 2003** absprach, hat der Berufungswerber nicht berufen.

Vielmehr brachte er in einem Antrag vom gleichen Tag den hinsichtlich der am 19. März 2003 (gemeint der Schriftsatz vom **19. August 2003**) geltend gemachten Kosten den "originären Antrag" auf Berücksichtigung dieser bereits zuvor im Wege der Wiederaufnahme geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben ein.

Der Bescheid vom 12. April 2005 betreffend den Antrag des Berufungswerbers auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom **19. August 2003** ist sohin in Rechtskraft erwachsen.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der oben dargestellte Sachverhalt gründet sich auf den Inhalt der Verwaltungsakten und das Vorbringen der Parteien und ist vom Sachverhalt her nicht bestritten.

Strittig ist im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren sohin zunächst die Frage, ob die berufsgegenständlichen Anträge des Berufungswerbers als Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2001 zu werten sind, "originäre Anträge" auf Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten bzw. außergewöhnlichen Belastungen darstellen oder in anderer Weise zu qualifizieren sind.

Zur Beantwortung dieser Frage ist vorab festzuhalten, dass die Bundesabgabenordnung zur nachträglichen Änderung rechtskräftiger Bescheide – wie wohl jede Verfahrensordnung – nur ein eingeschränktes, in den §§ 293 ff BAO festgelegtes Instrumentarium vorsieht. Anträge, seien sie nun als "originäre" Anträge oder anders bezeichnet, die sich vom Inhalt her nicht unter dieses Regime einordnen lassen, sind daher als unzulässig zurückzuweisen. Auch der Hinweis darauf, dass eine entschiedene Sache nicht vorliege, kann einem derartigen Antrag nicht zum Erfolg verhelfen, selbst wenn man der Meinung des Berufungswerber folgen wollte, dass eine entschiedene Sache nicht vorliege.

Die Schwierigkeit im gegenständlichen Fall liegt nun darin, dass der Berufungswerber seine in Frage stehenden Anträge im Gegensatz zu den teilweise im Sachverhalt dargestellten Anträgen auf Wiederaufnahme der Verfahren nur sehr allgemein formuliert. Zudem hat er diese Anträge – wenn überhaupt – nur cursorisch begründet.

Die Beurteilung der Frage, ob der Berufungswerber nun einen Antrag zB auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO oder einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO gestellt hat, lässt sich somit aus den vorliegenden Anträgen allein nicht ableiten.

Aus den ursprünglichen Anträgen wäre auch die Anregung einer amtwegigen Wiederaufnahme des Verfahrens oder ein (neuerlicher) Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 BAO denkbar, den das Finanzamt angenommen hat. Erst in der Berufung hat der Berufungswerber einen Antrag auf Wiederaufnahme dezidiert ausgeschlossen.

Die Abgabenbehörde muss nun bei Anbringen einer Partei nach § 85 BAO, die einen unklaren Inhalt aufweisen nicht nur versuchen aus dem Inhalt das Ziel des Antrages zu erschließen, wie dies das Finanzamt im gegenständlichen Fall versucht hat.

Sie muss auch – bei Anbringen die derart allgemein oder unpräzise formuliert sind – in Erfüllung der amtwegigen Ermittlungspflicht nach § 115 BAO versuchen die Absicht der Partei zu erforschen. Dies bedeutet im gegenständlichen Fall, dass die Anträge der Partei nach

Maßgabe des oben Dargestellten dahingehend zu überprüfen gewesen wären, welche von den drei genannten Möglichkeiten der nachträglichen Änderung rechtskräftiger Bescheide der Berufungswerber nun angewendet wissen will bzw. ob er auf dem von ihm so formulierten "originären" Antrag auf Berücksichtigung der Kosten besteht.

Die Klärung dieser Frage führt im gegenständlichen Fall auch zu unterschiedlichen rechtlichen Konsequenzen:

- Ein Antrag auf Bescheidaufhebung nach § 299 BAO wäre vor einer inhaltlichen Prüfung nach den dafür vorgesehenen Fristen des § 302 Abs. 1 BAO auf seine Rechtzeitigkeit zu prüfen und - soweit aus dem Sachverhalt ersichtlich - allenfalls als verspätet zurückzuweisen.
- Ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wäre – vor einer inhaltlichen Prüfung und der Begründung des Ermessens – nach den Fristen des § 303 BAO auf seine Rechtzeitigkeit zu prüfen.
- Eine "Anregung" einer amtswegigen Wiederaufnahme wäre nach einer inhaltlichen Prüfung als Ermessensentscheidung der Behörde zu begründen.
- Ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wäre – vor einer inhaltlichen Prüfung - neben der Prüfung der Rechtzeitigkeit auch auf seine Vollständigkeit im Sinne des § 308 Abs.3 BAO zu überprüfen.
- Ein "originärer Antrag" auf Berücksichtigung der berufungsgegenständlichen Kosten wäre als unzulässig zurückzuweisen

Das Finanzamt hat somit wie oben dargestellt Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung im Ergebnis ein anders lautender Bescheid hätte ergehen können.

Eine Aufhebung dieser Bescheide und die Zurückverweisung an die Abgabenbehörde erster Instanz entspricht beim gegenständlichen Sachverhalt den Interessen der Partei, die auf diesem Wege für die Geltendmachung ihrer Ansprüche nach einer Klärung des Antragsinhaltes und erstinstanzlicher Entscheidung noch ein ordentliches Rechtsmittel zur Verfügung hat.

Interessen der Abgabenbehörde an der Einbringung der Abgaben stehen einer derartigen Entscheidung nicht entgegen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 12. August 2005