



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, Adresse, vom 21. April 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 31. März 2011 betreffend Abweisung des Antrages auf Abänderung gemäß § 295a BAO der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 8. März 2011 stellte X (im Folgenden: Bw) beim Finanzamt den Antrag, die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2005 bis 2009 gemäß § 295a BAO dahingehend abzuändern, dass in den geänderten Bescheiden der Freibetrag für Erwerbsminderung, der Freibetrag für Krankendiätverpflegung, der Freibetrag KFZ- Kosten und die angeführten jährlichen Kosten der Heilbehandlung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden. Begründet wurde dieses Abänderungsbegehren mit dem Vorbringen, er sei ab dem 1. Februar 2011 im Besitz eines Ausweises nach § 40 Bundesbehindertengesetz, ausgestellt vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen, worin der Grad der Behinderung mit 60 % und das Vorliegen bestimmter Krankheiten, die zu den geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen führen, amtlich bescheinigt wurden. Auf Grund der vorgelegten zahlreichen ärztlichen Bestätigungen in Verbindung mit dem ärztlichen Sachverständigengutachten sei offenkundig, dass die nunmehr

im Behindertenpass ausgewiesenen Behinderungen bzw. Beeinträchtigungen zumindest seit dem Kalenderjahr 2004 bestehen würden.

Mit den Bescheiden vom 31. März 2011 wies das Finanzamt die Anträge auf Änderung gemäß § 295a BAO der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 jeweils ab mit der Begründung, im gegenständlichen Fall sei erst im Kalenderjahr 2011 vom Bundessozialamt Tirol ein Behindertenausweis hinsichtlich der vorliegenden Behinderung ausgestellt worden. Die Ausstellung dieser „Bescheinigung“ im Jahr 2011 stelle jedoch kein auf die Jahre 2005 bis 2009 rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar, werde doch damit nicht der rückwirkende Nachweis einer Behinderung erbracht.

Die Berufungen gegen diese Abweisungsbescheide werden im Wesentlichen damit begründet, nach dem BMF- Erlass vom 29.11.2006, GZ BMF- 010103/0083-VI/2006, Pkt. 3.2.19 komme ein solcher amtlicher Nachweis der Behinderung (§ 35 Abs. 2 EStG 1988) als für den betreffenden Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 bedeutsames rückwirkendes Ereignis in Betracht. Doralt vertrete in seinem Einkommensteuerkommentar zu § 35 EStG folgende Ansicht:

„Lässt die Bescheinigung ohne weiteres den Schluss zu, dass die Behinderung bereits vor dem Zeitpunkt ihrer Ausstellung vorhanden war, ist eine rückwirkende Berücksichtigung möglich (z.B. bei Behinderung auf Grund Unfalls ab Unfallzeitpunkt); gegebenenfalls sind ergänzende Erhebungen durchzuführen (E 17.2.1967, 1605/66, 1967, 106 und zuletzt UFS 19.07.2005, RV/1210-W/05, UFS 2005/362).“

Ab 1. Februar 2011 liege ein vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen ausgestellter Behindertenausweis nach § 40 Bundesbehindertengesetz vor, der folgende Einstufungen enthalte:

- „- Der Inhaber des Passes ist Diabetiker.
- Der Inhaber des Passes benötigt Krankendiätverpflegung für Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids.
- Der Inhaber des Passes bedarf einer Begleitperson.
- Dem Inhaber des Passes ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung unzumutbar.
- Grad der Behinderung 60 %.“

Auf Grund der aufgelisteten in zahlreichen ärztlichen Bestätigungen erstellten Diagnosen sei offenkundig, dass die nunmehr im Behindertenpass festgestellten Behinderungen bzw. Beeinträchtigungen zumindest seit dem Kalenderjahr 2004 bestehen würden.

Datum	Aussteller	Bezeichnung	Diagnose
T1. 2002	Allgem. öffentliches Bezirkskrankenhaus Hall in Tirol	Ärztlicher Kurzbericht an Dr. med. Sch	DM Typ II
T2..2004	Dr. R, Fa für Neurologie u. Psychiatrie	Neurologische Untersuchung an Dr. F	Diffuse Enzephalopathie (Störung des Bewusstseins, Verwirrheitszustände, MMS 28)
T3..2004	Dr. med. F, FA für innere Medizin	Befundnachtrag an	Anakusis (Taubheit), DM II

		Dr. med. Sch	
T4..2004	Dr. med. F, FA für innere Medizin	Honorarnote	DM II
T5..2006	Allgem. öffentliches Bezirkskrankenhaus Hall in Tirol	Ärztlicher Kurzbericht an Dr. med. Sch	Diabetes mellitus Typ II
T6..2006	Allgem. öffentliches Bezirkskrankenhaus Hall in Tirol	Ärztlicher Kurzbericht an Dr. med. Sch	Diabetes mellitus Typ II
T8..2008	TILAK Krankenhaus Natters	Ärztlicher Kurzbericht an Dr. med. Sch	Diabetes mellitus Typ II
T9..2010	Dr. med. F, FA für innere Medizin	Bestätigung	DM II (Erstmanifestation 02/1999)
T10..2011	Bundessozialamt Landesstelle Tirol	Ärztliches Sachverständigen-gutachten	Demenzerkrankung, Diabetes Mellitus- Dauerzustand

Die abweisenden Berufungsvorentscheidungen begründete das Finanzamt damit, dass nach § 35 Abs. 2 dritter Satz EStG die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen sei. Erst ein solcher amtlicher Nachweis komme als für den betreffenden Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 bedeutsames rückwirkendes Ereignis in Betracht. Im gegenständlichen Berufungsfall liege jedoch eine solche Bescheinigung hinsichtlich der Kalenderjahre 2005-2009 nicht vor.

Der. Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seiner Berufungen zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Unter Hinweis auf das VwGH- Erkenntnis vom 17.2.1967, Zl. 1605/66 und die UFS- Entscheidung vom 19.07.2005, RV/1210-W/05 wird im Ergebnis die Ansicht vertreten, die Ausstellung des Behindertenpass ab dem 1. Februar 2011 in Verbindung mit den ab dem Kalenderjahr 2002 vorliegenden ärztlichen Befunden lasse die Schlussfolgerung zu, dass die Tatsache und der Grad der gemäß § 35 Abs. 2 EStG durch diese amtliche Bescheinigung nachgewiesenen Behinderung zumindest seit dem Kalenderjahr 2004 bestehe. Darin liege ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO, weshalb nach dieser Verfahrensvorschrift die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 unter Berücksichtigung der für jedes Jahr geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen abzuändern seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung, und erhält der Steuerpflichtige keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld, Blindenzulage) so steht ihm nach § 35 Abs. 1 bis 4 EStG 1988 ein Freibetrag zu, dessen Höhe sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) bestimmt. Aus der in § 35 Abs. 3 EStG 1988 enthaltenen Staffelung ist ersichtlich, dass ein Freibetrag erst ab einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25 %

gewährt wird. § 35 Abs. 2 EStG in der ab 1. Jänner 2005 wirksamen Fassung AbgÄG 2004, BGBl. Nr. I Nr 180/2004 lautet auszugsweise:

„Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist (.....) in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.“

An Sachverhalt besteht kein Streit darüber, dass im vom Bundesamt für Soziales und Behindertenauswesen ab dem 1. Februar 2011 ausgestellten Behindertenausweis eine Behinderung des Bw. von 60 % bescheinigt wurde. Der Bw. stellte daraufhin den beim Finanzamt Innsbruck am 8. März 2011 eingelangten Antrag, dass die von ihm darin für die Jahre 2005 bis 2009 aufgelisteten außergewöhnlichen Belastungen (Freibeträge Erwerbsminderung, Freibetrag Krankendiätverpflegung, Freibetrag KFZ- Kosten und Kosten der Heilbehandlung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes) durch eine Abänderung gemäß § 295a BAO der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 berücksichtigt werden. Begründet wurde die Anwendung des § 295a BAO im Wesentlichen damit, dass auf Grund der beigeschlossenen zahlreichen ärztlichen Bestätigungen in Verbindung mit dem ärztlichen Sachverständigengutachten des Bundessozialamtes es „offenkundig“ sei, dass die nunmehr im Behindertenpass ausgewiesenen Behinderungen und Beeinträchtigungen zumindest seit dem Kalenderjahr 2004 bestehen würden.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht allein Streit darüber und entscheidet diesen, ob das Finanzamt zu Recht die Anträge auf Abänderung gemäß § 295a BAO der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 wegen Nichtvorliegens der Tatbestandsvoraussetzung „rückwirkendes Ereignis“ abgewiesen hat.

Nach § 295a BAO idF Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl. I Nr. 2003/124 kann ein Bescheid auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

§ 295a BAO ist ein Verfahrenstitel zur Durchbrechung der (materiellen) Rechtskraft von Bescheiden. Diese Bestimmung stellt darauf ab, dass sich aus Abgabenvorschriften die rückwirkende Bedeutsamkeit von nach Bescheiderlassung verwirklichten Sachverhaltselementen ergibt. Es normieren also die materiellen Abgabenvorschriften, welchen Ereignissen Rückwirkung zukommt (vgl. Ritz, BAO, Kommentar, 4. Auflage, Tz 3f zu § 295a BAO). Sehen Abgabenvorschriften eine Rückwirkung vor, ist nach § 295a BAO insoweit

eine Änderung von Bescheiden möglich, als das nachträglich eingetretene Ereignis rückwirkend Auswirkungen auf Bestand und Umfang eines Abgabenanspruches zeitigt.

Unter einem Ereignis ist jeder rechtlich relevante Vorgang zu verstehen. Dazu gehören Tatsachen des Lebenssachverhaltes, aber auch rechtliche Vorgänge, wie die Einwirkung auf oder durch Rechtsgeschäfte, Rechtsverhältnisse, Gerichtsentscheidungen, Verwaltungsakte. Dem Ereignisbegriff unterfallen nur sachverhaltsändernde Geschehnisse.

Der obzitierte Gesetzestext (vgl. § 35 Abs. 2 EStG 1988) lässt in aller Deutlichkeit erkennen, dass der Nachweis der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) nur durch eine amtliche Bescheinigung der zuständigen Stelle zu erbringen sind. Diese Bescheinigung der zuständigen Stelle (von im Streitfall nicht zutreffenden Ausnahmen abgesehen das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen) ist für die Abgabenbehörde bindend. Andere Beweismittel lässt das Gesetz nicht zu.

Im Gegenstandsfall hat das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen ab 1. Februar 2011 einen Behindertenpass nach §§ 40 ff des Behindertengesetzes ausgestellt, worin der Grad der Behinderung mit 60 % bescheinigt wurde. Im vom Bundessozialamt, Landesstelle Tirol erstellten „Ärztlichen Sachverständigengutachten“ vom 17. Jänner 2011 wurde als Ergebnis der aktenmäßigen Beurteilung auszugsweise Folgendes angeführt:

„Bezeichnung der körperlichen, geistigen oder sinnesbedingten Funktionseinschränkungen, welche voraussichtlich länger als sechs Monate andauern werden:

Lfd. Nr. 1: Demenzerkrankung- Grad der Behinderung: 50 %

Begründung: Mittelgradige Ausprägung, psychopathologisch auffällig, MMSe von 23.

Lfd. Nr. 2: Diabetes mellitus- Grad der Behinderung 30 %

Begründung: Durch Diät und Kombinationstherapie behandelbar.

Die führende funktionelle Einschränkung wird durch die funktionelle Einschränkung lfd. Nr. 2 um 1 Stufe erhöht.

Begründung:

Da eine ungünstige wechselseitige Leidensbeeinflussung zwischen Leiden 1 und Leiden 2 besteht.

Der Gesamtgrad der Behinderung liegt vor seit:

Eine rückwirkende Bestätigung des GdB über den angeführten Zeitpunkt hinaus ist nicht möglich.“

Ist aber auf Grund der Bestimmung des § 35 Abs. 2 EStG 1988 idF AbgÄG 2004 die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der zuständigen Stelle nachzuweisen und liegt im Streitfall dieser den Grad der Behinderung bescheinigende Behindertenpass erst ab 1. Februar 2011 vor, dann kann kein Zweifel bestehen, dass der gesetzlich geforderte Nachweis erst für das Jahr 2011 erbracht worden ist. Eine solche amtliche Bescheinigung des Grades der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenausweises könnte als für den betreffenden Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG bedeutsames rückwirkendes Ereignis nur für den Fall in Betracht kommen, wenn vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (in

Ausnahmefällen) festgestellt wird, dass ein bestimmter Grad der Behinderung schon ab einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit bestanden hat. Dass aber dem Bundesamt durchaus bei entsprechenden Befunden die Möglichkeit einer solchen rückwirkenden Feststellung einer Behinderung offensteht, ergibt sich aus dem Vordruck „Bundessozialamt, Landesstelle Tirol, Ärztliche Sachverständigengutachten“. Werden die Daten rückwirkend bescheinigt, kann der Einkommensteuerbescheid gemäß § 295a BAO geändert werden (siehe Baldauf in Jakom, EStG, 4. Auflage, Rz 11 zu § 35 EStG). Eine solche für die Vergangenheit ausgestellte amtliche Bescheinigung liegt im Berufungsfall unbedenklich nicht vor, wurde doch im ärztlichen Sachverständigengutachten für den konkreten Einzelfall festgehalten, dass „eine rückwirkende Bestätigung des Grades der Behinderung über den angeführten Zeitpunkt hinaus nicht möglich ist.“

Soweit der Bw. sein Vorbringen auf Aussagen in Erlässen und Richtlinien stützt, bleibt allgemein festzuhalten, dass Erlässe/Richtlinien keine verbindlichen Rechtsquellen darstellen und sich schon aus diesem Grund der Bw. nicht mit Erfolg darauf berufen kann. Der erfolgte Hinweis auf Rz 839 der LStR 2002 (in der Stammfassung und somit zur Rechtslage vor dem AbgÄG 2004) vermag aber auch inhaltlich den Standpunkt des Bw. aus folgenden Überlegungen nicht zu stützen. Darin wird nämlich grundsätzlich festgehalten, dass in jenen Fällen, in den die Bestätigung (der zuständigen Stelle) keinen Hinweis auf den Zeitpunkt des Bestehens der Behinderung enthält, die Freibeträge ab der Ausstellung der Bestätigung zustehen. Ein früherer Zeitpunkt für die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung ist dann maßgebend, wenn ein früherer Zeitpunkt „allerdings offenkundig ist“. Als Beispiel dafür wird eine Behinderung auf Grund der Verletzungen durch einen Verkehrsunfall genannt. Nach der aktuellen Fassung der Rz 839f LStR 2002 soll (nur) dann, wenn die Behinderung *„die Folge eines Ereignisses (z. B. eines Unfalles, einer Operation oder Spitalsaufenthalt im Zuge einer schweren Erkrankung) ist, der festgestellte Grad der Behinderung aus Vereinfachungsgründen für Zwecke der Steuerermäßigung immer rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses (Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt) gelten“* (so etwa auch Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG, Stand 1.6.2011, § 35 Anm. 40). In anderen Fällen sei die rückwirkende Feststellung des Grades der Behinderung grundsätzlich nicht möglich. In besonderen Ausnahmefällen könne das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen auf Grund entsprechender Befunde mit einem Gutachten feststellen, dass ein bestimmter Grad der Behinderung schon ab einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit vorgelegen habe.

Liegt hingegen im vorliegenden Fall die Behinderung in einer Demenzerkrankung und Diabetes mellitus Typ II, dann ist diese Behinderung unbestritten nicht Folge eines (bestimmten) Ereignisses (z. B. Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt im Zuge einer schweren Erkrankung). Lässt sich der festgestellte Grad der Behinderung somit nicht mit einem

bestimmten in der Vergangenheit gelegenen Ereignis zeitlich „festmachen“, dann liegt im Berufungsfall keine Sachverhaltskonstellation vor die nach der Erlassmeinung ein „gilt“ rückwirkend bis zu einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit rechtfertigen würde. Des Weiteren hat das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen die vorliegenden ärztlichen Befunde nicht zum Anlass genommen, im Gutachten die Behinderung ab einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit festzustellen. Der Hinweis auf Rz 839f der (rechtlich nicht verbindlichen) Lohnsteuerrichtlinien 2002 vermag somit auch inhaltlich den Standpunkt des Bw. nicht zu stützen.

Soweit mit der Lehrmeinung von Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, Tz 7 zu § 35 EStG 1988 und die darin referierten Rechtsprechung argumentiert wird steht diesem Vorbringen im Wesentlichen entgegen, dass dabei ebenfalls eine rückwirkende Berücksichtigung nur für den Fall als möglich erachtet wird, wenn die Behinderung Folge eines Ereignisses (z. B. bei Behinderung aufgrund Unfalls ab Unfallzeitpunkt) ist und deshalb die Bescheinigung ohne weiteres den Schluss zulässt, dass die Behinderung bereits ab einem vor Ausstellung der Bescheinigung liegenden Zeitpunkt (z. B. ab Unfallzeitpunkt) vorhanden war.

Wenn die Berufung auf den BMF- Erlass vom 29.11.2006, BMF- 010103/0083-VI/2006 (Richtlinien zur Abänderung gemäß § 295a BAO), Pkt. 3.2.19 verweist, dann ist diesem Argument Folgendes zu erwidern. Pkt. 3.2.19 Nachweis der Behinderung (§ 35 Abs. 2 EStG 1988) dieses BMF- Erlasses lautet wie folgt:

„Nach § 35 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988 ist die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der für die Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

Ein solcher amtlicher Nachweis kommt als für den betreffenden Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG bedeutsames rückwirkendes Ereignis in Betracht.“

Unter Beachtung dieser materiell- rechtlichen Bestimmung liegt in der Nachweisführung der Tatsache der Behinderung und deren Ausmaßes durch die Ausstellung einer solchen amtlichen Bescheinigung nur dann ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO, wenn vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen im Gutachten (Beiblatt) zum Behindertenausweises festgestellt worden wäre, dass ein bestimmter Grad der Behinderung schon ab einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit vorgelegen hat. Gerade eine solche rückwirkende Bestätigung des Grades der Behinderung wurde im vorliegenden ärztlichen Sachverständigengutachten vom 17. Jänner 2011 nicht bescheinigt.

Wurde aber durch den ab 1. Februar 2011 ausgestellten Behindertenpass im Konnex gesehen mit dem ärztlichen Sachverständigengutachten nicht rückwirkend die Tatsache der Behinderung und ein bestimmter Grad der Behinderung für das Kalenderjahr 2005 und folgende amtlich bescheinigt und ist außerdem an Sachverhalt auszuschließen, dass der

festgestellte Grad der Behinderung die Folge eines vor oder spätestens im Kalenderjahr 2005 eingetretenen Ereignisses (Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt) gewesen ist, dann kommt dieser amtliche Nachweis (auch nach den LStRL 839f) nicht als rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO in Betracht, liegt doch unter Beachtung des Vorgesagten in der ausgestellten Bescheinigung keine auf die Kalenderjahre 2005 bis 2009 rückwirkende Feststellung eines Grades der Behinderung bzw. lässt diese nicht den Schluss zu, dass der festgestellte Grad der Behinderung bereits ab einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit vorlag. Ist aber im Berufungsfall an Sachverhalt auszuschließen, dass für diese Kalenderjahre die Tatsache und der Grad der Behinderung durch die ausgestellte amtliche Bescheinigung entsprechend nachgewiesen wurde, dann stehen nach der materiell- rechtlichen Bestimmung des § 35 Abs. 2 EStG idF AbgÄG 2004 für diese Veranlagungsjahre die aus dem Titel der Behinderung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen (Freibeträge, Kosten der Heilbehandlung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes) nicht zu. Für die Entscheidung des Berufungsfalles ergibt sich daraus die unbedenkliche Schlussfolgerung, dass durch die in Frage stehende Ausstellung des Behindertenausweises mit ärztlichem Sachverständigengutachten kein (rückwirkendes) Ereignis iSd § 295a BAO eintritt, das durch Berücksichtigung/Abzug der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen abgabenrechtliche Wirkung auf den jeweiligen Umfang des Abgabenanspruches betreffend der rechtskräftig veranlagten Einkommensteuer 2005 bis 2009 hat. Entgegen dem Berufungsvorbringen liegen somit die Tatbestandsvoraussetzungen gemäß § 295a BAO nicht vor, weshalb die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 nicht unter Anwendung dieses Verfahrenstitels abgeändert werden können.

Vom Finanzamt wurden demzufolge zu Recht die jeweiligen Anträge auf Abänderung gemäß § 295a BAO der Einkommensteuerbescheide 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 mit Bescheid abgewiesen. Somit war über die Berufungen gegen diese Abweisungsbescheide spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. März 2012