



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Berufungswerbers, Wohnort, Straße, vom 11. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 13. Mai 2008 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO für das Jahr 1998 und Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 1 BAO für die Jahre 1999 und 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 3. Dezember 2007 beantragte der Steuerpflichtige die Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagungsverfahren der Kalenderjahre 1998, 1999 und 2001. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass im Zuge eines die Arbeitnehmerveranlagung des Kalenderjahres 2002 betreffenden Berufungsverfahrens vom Unabhängigen Finanzsenat Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung eines Kindes steuerliche Berücksichtigung gefunden hätten, ihm derartige Kosten aber auch in den Jahren 1998 (für vier Monate), 1999 und 2001 entstanden wären.

Vom Finanzamt wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 1998 als verspätet zurückgewiesen, die Anträge betreffend die Jahre 1999 und 2001 wurden abgewiesen, da keine neuen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären.

Mit Eingaben vom 11. Juni 2008 erhob der Antragsteller Berufungen gegen den Zurückweisungs- und den Abweisungsbescheid.

Die Berufungen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 303 Abs 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne „grobes“ Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 303 Abs 2 BAO normiert, dass der Antrag auf Wiederaufnahme binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, einzubringen ist.

Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 304 BAO ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein

- a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs 2 BAO) von sieben Jahren zulässig wäre, oder
- b) vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides

eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs 1 BAO zugrunde liegt.

1. Veranlagung 1998

Der Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 1998 langte am 11. Februar 1999 beim Finanzamt ein und wurde mit Bescheid vom 11. März 1999 erledigt.

Die Berücksichtigung des Pauschbetrages für eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes wurde nicht begehrt.

Nach § 208 Abs 1 lit a BAO beginnt die Verjährung mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Im vorliegenden Fall ist der Abgabenanspruch mit Ablauf des Jahres 1998 entstanden (§ 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO). Gemäß dem oben zitierten § 304 lit a BAO und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass sich die Verjährungsfrist durch die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1998 am 11. März 1999, was eine nach außen erkennbare Amtshandlung der Abgabenbehörde zur Geltendmachung des Abgabenanspruches iSd § 209 Abs 1 BAO darstellt, um ein Jahr verlängert, wäre eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur möglich, wenn der Antrag auf Wiederaufnahme spätestens am 31. Dezember 2006 gestellt worden wäre. Dass der Antrag des Berufungswerbers erst nach Ablauf dieser Frist und somit verspätet eingebracht wurde, wird vom Berufungswerber nicht bestritten.

Wenn der Antragsteller in der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens 1998 nunmehr ausführt, dass er bereits früher einen Wiederaufnahmeantrag hätte stellen wollen, dies aber nicht getan hätte, weil er durch Erledigungen betreffend die Jahre 2001 und 2002 verunsichert gewesen wäre, ist dem Folgendes entgegenzuhalten:

Wie der Berufungswerber selbst ausführt, hat das Finanzamt im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen 1999 und 2000 den beantragten Pauschbetrag für eine auswärtige Berufsausbildung anerkannt und berücksichtigt. Ungeachtet einer Beurteilung, ob dem Grunde nach ein Wiederaufnahmegrund vorgelegen wäre, geht daraus klar hervor, dass dem Berufungswerber die Möglichkeit der Geltendmachung dieses Pauschbetrages spätestens mit Abgabe der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 1999 am 6. März 2000 bekannt war. Bestärkt durch die Anerkennung im Einkommensteuerbescheid 1999 vom 24. Mai 2000 wäre es dem Antragsteller jedenfalls möglich gewesen, einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens 1998 zu stellen.

Weshalb bei diesem Sachverhalt Erledigungen, die erst Jahre später ergangen sind (Erstbescheid betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 am 6. Juli 2004, Berufungsentscheidung betreffend das Jahr 2001 vom 19. Mai 2006, Erstbescheid betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 am 9. Juni 2006), zu einer Verunsicherung und einer deshalb erfolgten Zurückstellung eines Antrages auf Wiederaufnahme geführt haben sollen, bleibt unerfindlich.

Abgesehen davon, war der Antragsteller spätestens mit der Antragstellung zur Arbeitnehmerveranlagung 1999 im März 2000 in Kenntnis sämtlicher Grundlagen für die Stellung eines Antrages auf Wiederaufnahme betreffend das Jahr 1998, sodass eine spätere Antragstellung auch wegen des Verstreichens der Drei-Monats-Frist des § 303 Abs 2 BAO als verspätet zurückzuweisen gewesen wäre.

2. Veranlagung 1999

Da die strittigen Aufwendungen im Einkommensteuerbescheid 1999 antragsgemäß anerkannt wurden und – wie der Berufungswerber selbst ausführt – die Stellung eines Wiederaufnahmeantrages „irrtümlich“ erfolgte, blieb der Abweisungsbescheid, soweit er das Jahr 1999 betrifft, unbekämpft.

3. Veranlagung 2001

Der Verfahrensgang betreffend die Arbeitnehmerveranlagung zeigt folgenden Ablauf:

- Am 19. März 2002 langte die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beim Finanzamt ein. In dieser wurde die Zuerkennung des Pauschbetrages für eine auswärtige Berufsausbildung von zwei Kindern (ganzjährig für eine Tochter, anteilig für einen Sohn) begehrt.
- Im Einkommensteuerbescheid 2001 vom 6. Juli 2004 wurde dieser Pauschbetrag nicht berücksichtigt. Dies mit der Begründung, dass „über die Unterhaltszahlungen hinaus keine Kosten für die auswärtige Berufsausbildung getragen“ worden wären.
- In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vertrat der Berufungswerber die Ansicht, dass die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung durch ihn getragen würden und verwies auf sein Schreiben vom 11. September 2002, mit welchem ein Gerichtsbeschluss übermittelt wurde, welcher ab September 1998 Gültigkeit habe. In diesem Schreiben führte er aus, dass die in diesem Zusammenhang anfallenden Kosten aus den von ihm geleisteten Unterhaltsbeiträgen bezahlt würden, da die Mutter der Kinder keine eigenen Einkünfte habe.
- Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2004 als unbegründet abgewiesen. Unter Hinweis auf angeführte Judikaturstellen vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass die vom Berufungswerber getragenen Unterhaltsaufwendungen durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten wären, da dem Gerichtsbeschluss nicht zu entnehmen sei, dass vom Berufungswerber über den

Regelunterhalt hinaus Zahlungen zur Deckung eines Sonderbedarfs (für eine auswärtige Berufsausbildung) zu leisten gewesen wären.

- Mit 9. Dezember 2004 wurde die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Wiederum wurde auf die Ausführungen im angeführten Gerichtsbeschluss verwiesen.
- Mit Berufungsentscheidung vom 19. Mai 2006 schloss sich der Unabhängige Finanzsenat der Rechtsansicht des Finanzamtes an; die abweisende Berufungsentscheidung blieb in der Folge unbekämpft.

Der Berufungswerber begründet seinen Anspruch auf Wiederaufnahme des Verfahrens nunmehr mit dem Ergehen einer Berufungsentscheidung betreffend das Jahr 2002. Gegenstand dieser Berufungsentscheidung war – nunmehr für drei Kinder - wiederum das Zustehen des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung. In dieser Berufungsentscheidung wurde das Begehren auf Zuerkennung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung betreffend [Sohn1] im Wesentlichen mit der gleichen Begründung abgewiesen, wie in der Berufungsentscheidung für das Jahr 2001. Hinsichtlich [Tochter] und [Sohn2] erfolgte eine stattgebende Erledigung, welche mit dem Vorliegen eines neuen Gerichtsbeschlusses vom 2. Jänner 2002 bzw eines gerichtlichen Vergleiches vom 3. September 2002 begründet wurde. Aus diesen Beweismitteln ergäbe sich – so der Unabhängige Finanzsenat –, dass sich der Berufungswerber „erstmals“ an den mit der Berufsausbildung verbundenen Mehrkosten beteiligt habe.

Wenn der Berufungswerber nunmehr vermeint, dass dieser Tatbestand hinsichtlich seiner Tochter bereits ab Herbst 1998 vorgelegen sei und die Berufungsentscheidung betreffend das Jahr 2001 „bei richtiger Entscheidung zu einem anderslautenden Bescheid geführt hätte“, argumentiert er gegen die rechtliche Würdigung, zeigt aber mit keinem Wort auf, dass und welche Wiederaufnahmegründe vorliegen würden.

Die Möglichkeit der Wiederaufnahme auf Antrag ist – abgesehen von den verjährungsrechtlichen Problematiken - an das Vorliegen eines der im Gesetz angeführten Wiederaufnahmegründe (sowie der Rechtzeitigkeit iSd. § 303 Abs 2 BAO) gebunden. Für das Vorliegen der Wiederaufnahmegründe des § 303 Abs 1 lit a und c BAO ergeben sich aus dem Vorbringen des Berufungswerbers und dem Verwaltungsakt keinerlei Anhaltspunkte. Im Zusammenhang mit dem Wiederaufnahmegrund des § 303 Abs 1 lit b BAO müssten Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, um eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen zu können. Dabei kommt es darauf an, dass diese im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent waren, jedoch erst später davon Kenntnis erlangt wird.

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass die Abgabenbehörde erster als auch zweiter Instanz während des Verwaltungsverfahrens in Kenntnis des Gerichtsbeschlusses vom 22. Oktober 1998 und dessen Inhaltes war. Es ist somit offenkundig, dass dieses Beweismittel nicht neu hervorgekommen und daher auch nicht geeignet ist, einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zu stützen. Auch ist der Berufungsentscheidung betreffend das Kalenderjahr 2002 nicht zu entnehmen, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz von ihrer grundsätzlichen Rechtsansicht – im Vergleich zur Entscheidung betreffend das Kalenderjahr 2001 – abgegangen ist (siehe dazu den Entscheidungsteil betreffend [Sohn1]). Vielmehr wurden ein (ab dem Jahr 2002 gültiger) neuer Gerichtsbeschluss bzw ein im Laufe des Jahres 2002 abgeschlossener gerichtlicher Vergleich einer rechtlichen Würdigung unterzogen. Wenn der Berufungswerber nunmehr vermeint, diese rechtliche Würdigung würde zu neuen Erkenntnissen in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von (im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits bestehenden und bekannten) Sachverhaltselementen betreffend das Jahr 2001 führen, muss dem entgegengehalten werden, dass derartige Erkenntnisse nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine (neuen) Tatsachen darstellen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, 3., überarbeitete Auflage, § 303 Tz 9 und die dort angeführten Entscheidungen).

Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme des Verfahrens ist nämlich bereits dem Grunde nach nicht dazu geeignet, die Folgen einer erst später (nach Bescheiderlassung) erkannten (wie der Berufungswerber vermeint) unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185), sondern bietet lediglich die Möglichkeit, im Zeitpunkt der Erlassung von Bescheiden noch unbekannten entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

Für den gegenständlichen Fall muss jedoch festgehalten werden, dass vom Berufungswerber weder im Antrag auf Wiederaufnahme noch in der Berufung gegen den diesbezüglichen Abweisungsbescheid auch nur ansatzweise neue Tatsachen oder Beweismittel angeführt sind, die im Verfahren betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2001 noch nicht bekannt gewesen und nach Bescheiderlassung neu hervorgekommen sind. Auch ist dem Verwaltungsakt in keiner Weise entnehmbar, dass den befassten Abgabenbehörden der entscheidungswesentliche Sachverhalt nicht vollständig bekannt gewesen ist. So führt der Berufungswerber selbst aus, dass der Referent im Rahmen der Berufungsentscheidung betreffend das Jahr 2001 die Sachlage verkannt habe, nicht aber, dass diesem der Sachverhalt nicht bekannt gewesen sei.

Mangels Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes kann dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Kalenderjahr 2001 nicht entsprochen werden.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. März 2009