



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Frau I. L. , Adr1, vom 27. Februar 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. vom 25. Jänner 2010 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) und Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In der im Februar 2010 beim Finanzamt eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Berücksichtigung von Sonderausgaben (u.a. Versicherungsprämien, Wohnraumschaffung, Spenden) und außergewöhnliche Belastungen für eine eigene Behinderung und für die Pflege ihres schwerkranken geschiedenen Ehemannes für den Zeitraum ab Februar 2008.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 23. März 2010 (bzw. Erinnerung vom 4. Mai 2010) wurde die Bw. zur Vorlage diverser Belege und einer Aufstellung der beantragten Sonderausgaben bzw. von Bestätigungen der beantragten Behinderung bzw. zusätzlicher Kosten aufgefordert.

Das am 5. Juli 2010 überreichte Schreiben der Bw. enthielt neben einer Aufstellung der Kosten 2008 diverse Belege, u.a. auch eine Darstellung über den dramatischen Gesundheitsverlauf ihres geschiedenen Ehemannes.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 2. August 2010 anerkannte das Finanzamt bei den Ausgaben für außergewöhnliche Belastungen einen Freibetrag wegen eigener Behinderung iHv € 435,00, Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung iHv € 2.448,00 und nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen iHv € 621,28. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

„Von den beantragten Apothekenrechnungen konnten die Kosten für Vitalkost, Vichy-Produkte, Kottas-Tees, Mariendistel, Slim, Vitalpads, Biogelat Nat. Carot.Kaps. und Widmer Körpermilch nicht als Krankheitskosten anerkannt werden. Die Kosten für Haushaltshilfe konnten mangels Belege nicht berücksichtigt werden. Ebenso konnten die Kosten betr. Physiotherapien iHv € 800,00 mangels ärztl. Verordnung nicht berücksichtigt werden. Betreffend Antrag auf Gewährung eines Freibetrages wegen Pflege eines schwerkranken Angehörigen wird folgendes mitgeteilt: Krankheitskosten sind grundsätzlich von der erkrankten Person selbst zu tragen bzw. ist eine Berücksichtigung bei Kostenübernahme für einkommensschwache (Ehe)Partner als außergewöhnliche Belastung möglich. Bei Vorliegen von körperlicher oder geistiger Behinderungen vermindern Pauschalbeträge ohne Selbstbehalt das Einkommen. Für Ihren geschiedenen Gatten liegt für das Jahr 2008 kein Nachweis für eine mindestens 25%ige Behinderung vor. Der Nachweis liegt erst für 2009 vor (Pflegegeldbezug ab 4/2009 = Grad d. Behinderung 100%). Es wurden keine Belege für Krankheitskosten (Arztrechnungen, ...) für Herrn L. vorgelegt.“

Der o.a. Bescheid hat eine Rechtsmittelbelehrung folgenden Wortlautes enthalten: *„Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid Berufung einzulegen (z.B. wenn Fehler aufgetreten sind bzw. wenn Sie Positionen vergessen haben). Die Berufung muss innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Finanzamt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid ... vom 2. August 2010) sowie die gewünschten Änderungen auszuführen und zu begründen. Die Berufung hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO).“*

Der Einkommensteuerbescheid 2008 wurde der Bw. mit Zustellnachweis am 4. August 2010 zugestellt.

Mit Schreiben vom 9. September 2010 übermittelte die Bw. dem Finanzamt ihren Brief an den Bundesminister für Finanzen und ersuchte gleichzeitig um eine Fristerstreckung bis Mitte bzw. Ende November 2010, da erst dann mit einer Antwort seitens des Finanzministers gerechnet werden könne.

Mit Schreiben vom 7. Dezember 2010, eingegangen am 3. Jänner 2011, beantragte die Bw. die **Wiederaufnahme** des Einkommensteuerverfahrens 2008 wegen Nichtberücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung im Zuge ihrer Pflege des schwerkranken Exmannes.

Darin führte die Bw. aus, dass sie dem Finanzamt am 17. August 2010 einen (als Beilage 1 beigelegten) „Einspruch“ sowie am 9. September 2010 ein weiteres Schreiben faxte. Einen Sendebericht hätte sie sich in beiden Fällen nicht ausgedruckt. Ebenso legte die Bw. eine detaillierte Darstellung des Krankheitsverlaufes ihres Exmannes vom Herbst 2000 bis Juli 2009 und das Antwortschreiben des Finanzministers vom 15. September 2010 vor.

Mit Datum 25. Jänner 2011 erließ das Finanzamt die nunmehr angefochtenen Bescheide:

- 1) einen Zurückweisungsbescheid, in der die Berufung vom 3. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer 2008 zurückgewiesen wurde und
- 2) einen Bescheid, in dem ein Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO abgewiesen wurde.

Der Zurückweisungsbescheid wurde dabei wie folgt begründet: *„Die Zurückweisung erfolgte, weil die Berufungsfrist gemäß § 245 bzw. § 276 BAO bereits am 6.9.2010 abgelaufen ist.*

Ihre Berufung ist mit 15.8.2010 datiert und wurde laut Ihrem Vorbringen am 17.8.2010 an das Finanzamt gefaxt. Sie ist jedoch hieramts nicht eingelangt und konnte von Ihnen die Übermittlung per Fax und das Einlangen am 17.8.2010 auch nicht nachgewiesen werden.

Ihr Fristverlängerungsansuchen vom 9.9.2010 (per Fax beim Finanzamt A. eingelangt) ist verspätet gewesen, da die Berufungsfrist gegen den Einkommensteuerbescheid vom 2.8.2010 bereits mit 6.9.2010 abgelaufen ist. Dieser Antrag konnte daher auch keine Fristverlängerung bewirken. Aber auch im Falle der rechtzeitigen Antragstellung wäre bei antragsgemäßer Verlängerung der Berufungsfrist, diese Ende November 2010 abgelaufen.

Die am 3.1.2011 eingereichte Berufung muss somit als verspätet zurückgewiesen werden.“

Der Bescheid betreffend Abweisung des Wiederaufnahmeantrages wurde wie folgt begründet: *„Gegenstand Ihres Antrages ist die Anerkennung von Kosten für die Pflege Ihres schwerkranken Exmannes/Lebensgefährten Herrn S. L., verstorben im Juli 2009, als außergewöhnliche Belastung 2008.*

Gemäß § 303 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Im mit Bescheid vom 2.8.2010 abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren 2008 haben Sie die gegenständlichen Pflegekosten geltend gemacht. Es wurde darüber rechtskräftig entschieden und die Nichtanerkennung ausführlich begründet.

Auch in dem Ihren Antrag beigelegten Schreiben des BMF werden Sie im letzten Absatz ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sowohl das Finanzamt als erste Instanz als auch das Bundesministerium für Finanzen als übergeordnete Behörde streng an die geltende Rechtsordnung gebunden sind. „Eine Gewährung des Freibetrages wegen außergewöhnlicher Belastung auf Kulanzbasis ist der an das geltende Recht gebundenen Behörde daher nicht möglich, ...“.

Da somit keine neuen Tatsachen oder Beweismittel vorliegen, muss Ihr Antrag spruchgemäß abgewiesen werden.“

Gegen beide Bescheide vom 25. Jänner 2011 (betreffend Zurückweisung der Berufung und Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme) wurde mit Schreiben vom 25. Februar 2011 das Rechtsmittel der **Berufung** eingebracht. Zum Abweisungsbescheid wird vorgebracht, dass die 3 Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 (wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, zwangsläufig usw.) gegeben seien, wobei das Vorliegen dieser Voraussetzungen inhaltlich ausgeführt wurde. Die Bw. teilte u.a mit: *„...Als ich mich Anfang 2008 entschieden habe meinen Exmann/Lebensgefährten zu mir zu nehmen und ihn rund um die Uhr zu pflegen, habe ich weder an die enorme Belastung und die damit verbundenen Kosten gedacht. Er brauchte Hilfe und Unterstützung; ich gab sie ihm – immerhin war er sterbenskrank und vom Krankenhaus aus gab man ihm max. ein halbes Jahr!...Ich hatte genug Ausgaben und auch Rechnungen, war aber zu diesem Zeitpunkt selbst so be- und überbelastet, dass ich diese irgendwo verlegt oder weggeschmissen habe! Meine Betreuung bestand: Kochen, Essen geben, Medikamenteneinnahme, Hilfe bei An- und Auskleiden, die Körperpflege, Hilfe beim Gehen vom Klo und retour, zur Dusche und retour und beim Fortbewegen in der Wohnung bzw. auch ab und zu auf der Terrasse! ... Mit Bescheid vom 2.8.2010 haben Sie meinen Antrag auf Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung rechtskräftig abgelehnt! Mein „Ansuchen“ beim BMF im Brief vom 23.8.2010, Seite 3, vorletzter Absatz, wurde am 15.9.2010 folgend beantwortet – „dass die Behörde an das geltende Recht gebunden ist.“ Habe ich verstanden! Meine Berufung gegen diesen Bescheid bezieht sich auf die Möglichkeit auf der Basis einer Ermessensentscheidung natürlich unter Bedachtnahme der diesbezüglichen Judikatur die Gewährung eines Freibetrages in Betracht zu ziehen, wie dies auch schon x-mal getroffen wurde. Vom FA C. nicht einmal angedacht! ...“*

Weiters wurde zum Zurückweisungsbescheid Folgendes vorgebracht: *„Als ich den Erstbescheid Anfang Aug. 2010 erhalten habe, habe ich am 9., 11. und 13 Aug. 2008 im zust. Referat angerufen. Mein erster Gesprächspartner war Herr B. am 9.8.2010, der mir mitteilte, dass Frau N. meine Sache bearbeitet und nicht Frau V.. Frau N. war aber nicht erreichbar am*

9., am 11.8 auch nicht. Am 13.8.2010 hatte ich Glück. Von Frau N. erfuhr ich, dass Frau E. – ihre Vorgesetzte – so entschieden hat. Mit Frau E. konnte ich erst nach nochmaligem Anruf am selben Tag sprechen und der lapidare Satz war: „Es ist so und Sie können eh berufen.“ Diese Berufung hab ich auch gefaxt und zwar am 17.8.2010. Genauso wie das Schreiben vom 9.9.2010. Das eine haben Sie erhalten, das vom 17.8.10 ist nicht angekommen, obwohl es durchgegangen ist. Ich werde doch eine Berufung machen, noch dazu wenn ich auch an den BMF vorhatte zu schreiben und dies auch Frau E. gesagt habe.

Daher war mein Schreiben am 9.9.2010 ans FA rein informativ, da ich ja wusste, dass ich berufen habe und das zeitgerecht!

In diesen Tagen um den 9.9.2010 hat mich Frau V. angerufen wegen ESt 2009 wegen Apotheken + Krankenkosten und da habe ich ihr gesagt, dass das Schreiben vom BMF noch nicht da sei, da dies ja auch 2009 betrifft und sie sagte mir, dass ESt 2008 von Ihr bearbeitet wird. Der Akt ist also gewandert.

Ich weiß jedenfalls, dass ich die Berufung zeitgerecht gemacht habe! ..."

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Verspätete Einbringung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO ist eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Nach Abs. 3 dieser Bestimmung kann die Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt. Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft (Abs. 4).

Unbestritten ist, dass die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 am 6. September 2010 abgelaufen ist.

Entgegen der Ankündigung der Bw. langte beim Finanzamt am 17. August 2010 kein Fax ein, das einen „Einspruch“ gegen den Einkommensteuerbescheid zum Inhalt hatte.

Nach § 86a Abs. 1 BAO können Anbringen, für die die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegrafisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung

des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden.

Wie bei Briefsendungen die Beförderung auf Gefahr des Absenders erfolgt (VwGH vom 19.9.1990, 89/13/0277) und es darauf ankommt, ob ein Schriftstück tatsächlich bei der Behörde einlangt (VwGH 7.11.1989, 88/14/0233), gelten bei Verwendung von Telekopierern übermittelte Anbringen erst dann als eingebracht, wenn die Daten in zur vollständigen Wiedergabe geeigneten Form bei der Behörde einlangen.

Streitgegenständlich wurde aber vom Finanzamt festgestellt, dass zu dem von der Bw. bekannt gegebenen Zeitpunkt (17.8.2010) tatsächlich keine Telekopie beim Finanzamt eingelangt ist und somit deren Verbleib ungeklärt ist.

Die Bw. konnte die behauptete Übermittlung auch nicht beweisen.

Das Fristverlängerungsansuchen vom 9. September 2010, wonach die Bw. ganz allgemein um eine Fristerstreckung bis Mitte/Ende November 2010 ersuchte, da das in der Sache vom Bundesminister für Finanzen erwartete Schreiben erst dann einlangen werde, konnte keine Verlängerung der Berufungsfrist bewirken, zumal diese bereits abgelaufen war.

Die Frist für die Einbringung einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 ist daher, wie das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid zutreffend feststellt, ungenützt abgelaufen.

Der Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes entspricht daher der Rechtslage, weshalb die dagegen eingebrachte Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abgewiesen werden musste.

2) Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008

Strittig ist, ob die Abweisung des am 3. Jänner 2011 gestellten Antrages auf Wiederaufnahme des rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 zu Recht erfolgt ist.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist einem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 303 Abs. 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

§ 303 BAO eröffnet die Möglichkeit, eine durch Bescheid rechtskräftig erledigte Rechtssache in einem neuerlichen Verfahren sachlich zu prüfen, wenn der rechtskräftige Bescheid in seinen Grundlagen durch neu hervorgekommene Umstände gewichtiger Art als erschüttert anzusehen ist.

Die Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 BAO sind im vorliegenden Fall nicht gegeben. Der von den Wiederaufnahmestatbeständen in Betracht kommende Neuerungstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) setzt - wie bereits ausgeführt – u.a. voraus, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende Umstände, Beweismittel hingegen Mittel, die ein Beweisthema, das ist die streitige erhebliche Tatsache, über die Beweis erhoben werden soll, beweisen soll. Tatsachen und Beweismittel beziehen sich somit auf den Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens.

Das Finanzamt hat zutreffend in seinem Bescheid vom 25. Jänner 2011 ausgeführt, dass die von der Bw. ins Treffen geführten Umstände, nämlich die Geltendmachung von Pflegekosten für den Lebensgefährten bereits im abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren 2008 erfolgt ist, deren Nichtanerkennung ausführlich begründet wurde und der Bescheid letztlich in Rechtskraft erwachsen ist. Es handelt sich um Tatsachen (Vorliegen von Pflegekosten), die der Bw. schon seit Monaten bekannt sind und von ihr auch im rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungsverfahren 2008 geltend gemacht wurden.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 wurde am 4. August 2010 wirksam zugestellt, wobei die beantragten Pflegekosten für den Lebensgefährten steuerlich nicht berücksichtigt werden konnten. In weiterer Folge hat die Bw. die einmonatige Rechtsmittelfrist ungenutzt verstreichen lassen bzw. zeitgerecht keine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid eingebracht, wodurch dieser Bescheid in Rechtskraft erwachsen ist. Wenn die Bw. meint, eine versäumte Berufung im Wege eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens nachholen zu können, so gibt es dafür keine gesetzliche Grundlage.

Streitgegenständlich konnte daher nicht darauf eingegangen werden, ob die beantragten außergewöhnlichen Belastungen für den Lebensgefährten steuerlich absetzbar sind, da aufgrund des fehlenden verfahrensrechtlichen Instrumentariums eine Prüfung der materiellrechtlichen Voraussetzungen nicht vorgenommen werden konnte.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Wenngleich es für den Ausgang des gegenständlichen Berufungsverfahrens nicht von entscheidungswesentlicher Bedeutung ist, ist dennoch informativ darauf hinzuweisen, dass die Berücksichtigung eines Freibetrages im Zusammenhang mit der Behinderung des (Ehe)Partners nur bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag in Betracht kommt.

Da diese Voraussetzungen bei der Bw. – im Hinblick auf die im Jahr 2008 bezogenen Pensionseinkünfte des Herrn L. – nicht erfüllt sind, ist die von der Bw. begehrte Gewährung eines Freibetrages wegen außergewöhnlicher Belastung eines pflegenden Angehörigen gesetzlich nicht vorgesehen und daher auch nicht im Rahmen einer Ermessensentscheidung möglich.

Wien, am 6. September 2011