



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vom 17. Oktober 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 12. September 2005 betreffend Änderungen nach §§ 295 ff BAO 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (BW) machte in seiner Steuererklärung für 2001 Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sowie Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen geltend.

Das Finanzamt veranlagte den BW mit Bescheid vom 27. Februar 2003 zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 und kürzte dabei die vom BW beantragten Sonderausgaben und Werbungskosten. Die als außergewöhnlichen Belastungen geltend gemachten Kosten überstiegen die zumutbare Mehrbelastung nicht. Dieser Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 wurde rechtskräftig.

In der Folge stellte der BW mit Datum vom **19. August 2003** den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 2001 und beantragte die Berücksichtigung zusätzlicher Werbungskosten.

Mit einem weiteren Antrag vom **21. Jänner 2004** auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 2001 beantragte der BW die Berücksichtigung weiterer Kosten als außergewöhnliche Belastungen.

Das Finanzamt wies diesen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom **21. Jänner 2004** als unbegründet ab.

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

Mit Schriftsatz vom **22. März 2004** beantragte der BW – 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 für das Jahr 2001. 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** ersuchte der BW um die Berücksichtigung weiterer Sonderausgaben für das Jahr 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 BW 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 Z in A beworben. Voraussetzung für diese Bewerbung sei eine entsprechende Berufspraxis wie zB in der von ihm in B ausgeübten Funktion gewesen. Seine Familie habe also deswegen nicht nach B übersiedeln können, da nicht klar gewesen sei, ob er beruflich weiterhin in B tätig sein werde.

Mit Antrag vom **31. März 2005** urgierte der BW zunächst, dass bei der Durchführung der Veranlagung für 2001 die Sonderausgaben für die Erstausstattung 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 urgierter 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 in einem Rechtsmittelverfahren für das Jahr 1999 nicht anerkannten Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten nach C sowie die Kosten für die berufsbedingte Zweitwohnung 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 vom **21. Jänner 2004** aus formalen Gründen letztinstanzlich abgewiesen worden, er stelle nun aber den "originären Antrag auf Berücksichtigung 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 nach C zuständen. Er habe darin andere Gründe als zum Jahr 1999 vorgebracht, sodass ein Aufschub über den Abspruch dieser Werbungskosten nicht geboten sei.

Mit Antrag vom **25. April 2005** beantragte der BW zudem die "originäre" Berücksichtigung der Werbungskosten aus der Absetzung für Abnutzung seiner Eigentumswohnung, die er im Antrag vom **19. August 2003** im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt hatte.

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 BW 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 BW 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 Z in A sei dem BW bereits vor Bescheiderlassung bekannt gewesen und daher nicht neu hervorgekommen. Der Antrag auf Wiederaufnahme sei daher abzuweisen.
- Der Antrag des BW 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.
- Der Antrag des BW vom **25. April 2005** auf "originäre" Berücksichtigung von Werbungskosten (1,5% AfA von den Anschaffungskosten der Wohnung in Höhe von ATS 51.463,00) wurde mit Bescheid vom **29. April 2005** als unzulässig zurückgewiesen. Der Einkommensteuerbescheid für 2001 sei mit Datum vom 27. Februar 2003 erlassen worden. Eine Stattgabe dieses Antrages ohne mit her gehende Abänderung des Einkommensteuerbescheides sei verfahrensrechtlich nicht möglich

Gegen diese Bescheide erhob der BW mit Schreiben vom **25. April 2005** 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 Begehrrens, 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.
- Zum Schriftsatz vom **25. April 2005** führte und der daraus resultierenden Zurückweisung dieses Antrages führte er aus, dass dieser Antrag keinesfalls unzulässig sei, da keine entschiedene Sache vorliege und er zudem binnen fünf Jahren die Möglichkeit habe eine Arbeitnehmerveranlagung zu beantragen.

Gegen den Bescheid des FA Salzburg-Land vom **12. April 2005** der den Antrag des BW auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom **19. August 2003** abwies, hat der BW nicht berufen.

Vielmehr brachte er in einem Schriftsatz vom gleichen Tag 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.

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

Der UFS hob die oben angeführten Bescheide des FA Salzburg Land in weiterer Folge nach § 289 Abs.1 BAO auf und verwies sie zur Ergänzung an das FA zurück.

Die in Frage stehenden Anträge seien sehr allgemein formuliert und nur kurSORisch begründet worden. Es sei nicht erkennbar, ob der BW beispielsweise einen Antrag auf Bescheid- aufhebung nach § 299 BAO oder einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 BAO beantragt habe. Die Klärung der Frage, was der BW eigentlich beantragen habe wollen sei aus den Anträgen nicht eindeutig ersichtlich und führe zu unterschiedlichen rechtlichen Konsequenzen.

Mit Schreiben vom 29. August 2005 ersuchte das FA den BW darzulegen, welche rechtliche Qualität er seinen Anträgen beimesse.

Der BW führte dazu aus, dass er

- mit Schreiben vom **22. April 2004** die Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht habe,
- mit Schreiben vom **28. Juni 2004** die Berücksichtigung von Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten auf Basis jahrelanger Übung vorgebracht habe, diese jedoch mit Bescheid vom 27. März 2003 unter Verweis auf eine Entscheidung der FLD für Salzburg nicht berücksichtigt worden seien.
Nach Erörterung der Sachlage mit dem Steuerombudsamt und dem damals zuständigen Referenten habe er mit obigem Datum einen originären Antrag mit bisher nicht vorgelegten Unterlagen an eine Mitarbeiterin des Finanzamtes übergeben.
- mit Schreiben vom **31. März 2005** gegenüber dem FA nach einem frustrierten Wiederaufnahmeverfahren unmissverständlich zum Ausdruck gebracht habe, dass es sich um einen originären, dh erstmaligen Antrag in dieser Sache selbst gehandelt habe.
Auf die Geltendmachung von Prozesskosten – die man selbst nicht fahrlässig herbeigeführt und damit selbst verschuldet habe – sei er erst nachträglich aufmerksam geworden, womit es sich jedenfalls um einen solchen Lebenssachverhalt handle, der sich rückwirkend sachverhaltsändernd auswirke.
- mit Schreiben vom **25. April 2005** gegenüber dem FA nach einem frustrierten Wiederaufnahmeverfahren unmissverständlich zum Ausdruck gebracht habe, dass es sich um einen originären, dh erstmaligen Antrag in dieser Sache selbst gehandelt habe.
Auf die Geltendmachung der AfA als Werbungskosten sei er durch eine Spezialliteratur und eine Anfrage bei Steuerservice der Y aufmerksam geworden und stelle dieses Ereignis jedenfalls einen solchen Lebenssachverhalt dar, der sich rückwirkend sachverhaltsändernd auswirke.

Im Sinne des Fehlerkalküls der Rechtsordnung biete die BAO eine Reihe von Instrumenten, um der Rechtsrichtigkeit im Abgabenfestsetzungsverfahren zum Durchbruch zu verhelfen.

Eine dieser Normen sei der § 295a BAO, auf den er sich somit ausdrücklich berufe, was auch von der Abgabenbehörde hätte erkannt werden können. Mit der Aufforderung des FA werde er absichtlich in die Situation manövriert, dass sein Antrag (allenfalls auch wegen Verfristung) ab- oder zurückgewiesen werden müsse und sein Antragsrecht durch eine res judicata verbraucht würde.

Nach § 295a BAO könne ein Bescheid auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintrete, das abgabenrechtlich Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs habe. Diesem Ereignisbegriff unterfielen sämtliche sachverhaltsändernde Geschehnisse und müsse die durch ein Ereignis ausgelöste Rückwirkung eine steuerliche sein.

Unter einem Ereignis mit Abgabenrelevanz sei jedenfalls jeder abgabenrechtlich relevante Vorgang zu verstehen. Letztendlich werde das jeweilige Ereignis erst durch die steuerlichen Wirkungen determiniert, die es hervorbringen solle.

Der abgabenrelevante Sachverhalt müsse sich also in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr der veränderte Sachverhalt der Besteuerung zugrunde zu legen sei.

Das AbgabenänderungsG 2003 habe für Änderungen nach § 295a BAO auch einen speziellen Verjährungsbeginn vorgesehen. Nach § 208 Abs.1 lit. e BAO beginne die Verjährung in den Fällen des § 295a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem das Ereignis eingetreten sei. Daher seien Abänderungen gemäß § 295a BAO auch dann zulässig, wenn die vom Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs abgeleitete Bemessungsfrist bereits abgelaufen sei. Dies gelte nur dann nicht mehr, wenn die absolute Verjährung nach § 209 Abs. 3 BAO eingetreten sei. Er beantrage daher, die oben angeführten Anträge nach den Rechtsschutzbestimmungen des § 295a BAO zu behandeln. Es handle sich bei dieser Bestimmung um eine Verfahrensvorschrift, die somit ab Inkrafttreten auch dann anzuwenden sei, wenn der betroffene Bescheid vor Inkrafttreten ergangen sei, sowie auch dann wenn das rückwirkende Ereignis vor Inkrafttreten eingetreten sei.

Das FA wies diese Anträge nach § 295a BAO mit Bescheiden vom 12. September 2005 ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass unter den Ereignisbegriff des § 295a BAO nur sachverhaltsändernde Geschehnisse fallen würden. Die durch das Ereignis ausgelöste Rückwirkung müsse eine steuerliche sein. Das Ereignis müsse nachträglich eintreten und eine Wirkung für die Vergangenheit auslösen.

Im Unterschied dazu sei bei einer Wiederaufnahme die begründende Tatsache (das zur Wiederaufnahme berechtigende Sachverhaltselement) bei Erlassung des Bescheides im abgeschlossenen Verfahren bereits vorhanden, aber nicht bekannt.

Die vom BW angeführten Ereignisse stellten jedoch keine Ereignisse im Sinne des § 295a BAO dar.

- Die Kenntnisnahme von der Möglichkeit Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung geltend machen zu können, bewirke keine nachträgliche Änderung des Sachverhaltes.
- Die Kenntnisnahme von der Möglichkeit Webungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten geltend machen zu können, bewirke keine nachträgliche Änderung des Sachverhaltes.
- Die Kenntnisnahme von der Möglichkeit Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung geltend machen zu können, bewirke keine nachträgliche Änderung des Sachverhaltes.

- Die Kenntnisnahme von der Möglichkeit die AfA für die in Frage stehende Wohnung als Werbungskosten als außergewöhnliche Belastung geltend machen zu können, bewirke keine nachträgliche Änderung des Sachverhaltes.
- Zudem müsse sich die Rückwirkung des Ereignisses aus Verfahrensvorschriften ergeben, da § 295a BAO nur der Verfahrenstitel zur Durchbrechung der materiellen Rechtskraft von Bescheiden sei.

Gegen diese Bescheide erhob der BW fristgerecht Berufung und führte darin im Wesentlichen und Bezugnahme auf die Bestimmung des § 175 Abs. 1 Z 2 AO aus, dass Ereignis im Sinne dieser Bestimmung jeder rechtlich relevante Vorgang sei. Dazu gehörten Tatsachen des Lebenssachverhaltes, aber auch rechtliche Vorgänge wie die Einwirkung auf oder durch Rechtsgeschäfte, Rechtsverhältnisse, Gerichtsentscheidungen usgl.

Zweifellos handle es sich jeweils um einen Lebenssachverhalt und um ein für das abgeschlossene Verfahren sachverhaltsänderndes Geschehen, wenn man nachträglich feststelle, dass bislang nicht berücksichtige Ausgaben steuermindernd wirken und dies ex post geltend mache. Es sei somit unzweideutig um ein Ereignis mit Wirkung auf die Vergangenheit, nämlich für den Einkommensteuerbescheid 2001.

§ 295a BAO solle genau jene Rechtsschutzlücke abdecken, die dadurch entstanden sei, wenn nachträglich steuerrelevante Sachverhalte – auf welche Weise auch immer – zu Tage getreten seien. Es gehe um die Steuergerechtigkeit und somit um die Möglichkeit für ein nachträgliches Geltendmachen von steuerrelevanten Umständen, die sehr vielseitig sein könnten.

Ungeachtet dessen wäre das FA auch von Amts wegen – alleine auf Grund seiner originären Anträge – dazu verhalten gewesen, den Einkommensteuerbescheid 2001 entweder gemäß § 295a oder § 299 BAO aufzuheben, weil es hätte erkennen müssen, dass damit der Spruch sich als nicht richtig erweise.

Zudem sei der Bescheid für das Jahr 2001 auch deswegen rechtswidrig, weil über geltend gemachte Aufwendungen nicht abgesprochen worden sei, sondern diese stillschweigend übergangen worden seien.

Davon unbeschadet sei ein Bescheid auch rechtswidrig, wenn entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel nicht berücksichtigt worden seien, dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde (zB als Folge mangelnder Offenlegung durch die Partei) zurückzuführen sei. Die Unrichtigkeit müsse dabei nicht offensichtlich im Sinne des § 293 b BAO sein. Aus diesem Größenschluss ergebe sich, dass ein Bescheid erst rechtswidrig werde, wenn eine Partei solche entscheidungserheblichen Tatsachen bewusst offen lege bzw. nachdrücklich beantrage

Für die Aufhebung gemäß § 299 BAO sei grundsätzlich die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung maßgeblich. Die Aufhebung setze die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reiche nicht aus. Dass eine solche Rechtswidrigkeit vorliege, sei anhand der geltenden Judikatur und der unbegründeten Nichtberücksichtigung von geltend gemachten Kosten jedenfalls evident. In erster Linie würden daher im Sinne der Verfahrensökonomie der Einkommenssteuerbescheid 2001 durch verfassungskonforme Anwendung des Ermessens von Amts wegen zu beheben und die nachträglich beantragten Kosten zu berücksichtigen sein, womit sämtliche nachträglich ergangenen Bescheide die Geschäftsgrundlage verlieren und obsolet werden würden.

Die Abgabenbehörde habe unter anderem auch nicht dargelegt, warum sie vom Ermessen der amtsweigigen Bescheidaufhebung gemäß § 295a BAO oder § 299 BAO nicht Gebrauch gemacht habe und belaste damit jeden der vier Bescheide mit Rechtswidrigkeit.

Zudem seien die Bescheide auch deswegen rechtswidrig, weil die Behörde auf den Inhalt seiner Stellungnahme nicht eingegangen sei.

In der Bescheidbegründung sei auf das Vorbringen eines Abgabepflichtigen sachverhaltsbezogen im Einzelnen eingehend jene Erwägungen jene Erwägungen der Behörde darzustellen, welche sie bewogen habe, einen anderen als den vom Abgabepflichtigen behaupteten Sachverhalt als erwiesen anzunehmen und aus welchen Gründen sich die Behörde im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung dazu veranlasst gesehen habe, im Falle widerstreitender Beweisergebnisse gerade den von ihr angenommenen und nicht einen anderen durch Beweisergebnisse auch als denkbar erscheinenden Sachverhalt als erwiesen angenommen habe.

Die Behörde habe nicht dargelegt, aus welchen Gründen sie seinem Vorbringen nicht gefolgt sei und warum die Argumentation der Behörde zutreffender sei als die Seine.

Mit weiteren Schreiben vom **26. März 2006** modifizierte der BW seine ursprünglichen Anträge im Zusammenhang mit der Zweitwohnung in Oberndorf der Höhe nach, da er nur Hälfteeigentümer dieser Wohnung sei.

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 Verfahren, ob das Vorbringen des Berufungswerbers in vier Anträgen als Ereignis, das eine abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches im Sinne des § 295a BAO zu werten ist.

Gemäß § 295a BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung auf die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Grundsätzlich verändern Ereignisse, die nach dem Entstehen des Abgabenanspruches eintreten, nicht den Bestand und Umfang eines Abgabenanspruches.

§ 295a BAO ist der Verfahrenstitel zur Durchbrechung der Rechtskraft eines Bescheides, der vor dem Eintritt eines Ereignisses erlassen wurde. Die Rückwirkung des Ereignisses muss sich aus den jeweiligen Abgabenvorschriften ergeben.

Es ist daher eine Frage des Inhaltes bzw. der Auslegung der Abgabenvorschriften welchen Ereignissen Rückwirkung bezogen auf den Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches zukommt.

Fraglich ist nun, ob die verfahrensgegenständlichen Vorgänge Ereignisse darstellen, die nach dem Entstehen des Abgabenanspruches im Sinne des § 4 BAO eingetreten sind.

Der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs.2 lit. a Z2 mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer vom Arbeitlohn entsteht nach § 4 Abs.2 lit. a Z3 mit dem Zufluss der steuerpflichtigen Einkünfte.

Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind nach Sicht des UFS Sachverhalte und damit zusammenhängende rechtliche Beurteilungen, die nach dem Entstehen des Abgabenanspruches (somit nach dem Jahr 2001) eintreten und die – wären sie bereits zuvor (im entsprechenden Veranlagungsjahr 2001) eingetreten – bei der Abgabenbemessung für vorangegangene Zeiträume (für das Jahr 2001) zu berücksichtigen wären.

Dies kann der UFS im gegenständlichen Verfahren in keinem der vom BW geltend gemachten Anträge erkennen. Alle vom BW im gegenständlichen Verfahren angeführten Sachverhalte waren bereits vor dem Entstehen des Abgabenanspruches für das Jahr 2001 verwirklicht, gleichgültig, ob es sich um die nun beantragte Berücksichtigung von Ausgaben des Jahres 2001 als Werbungskosten, Sonderausgaben oder als außergewöhnlichen Belastungen handelt. Die Sachverhalte waren dem BW auch bekannt, hat er diese Kosten doch im Jahr 2001 auch selbst bezahlt.

Nachträglich (nach dem Jahr 2001) geändert hat sich im gegenständlichen Fall ausschließlich die rechtliche Beurteilung dieser Sachverhalte durch den BW, wonach diese (bereits 2001 verwirklichten) Sachverhalte bei der Bemessung der Einkommensteuer 2001 zu berücksichtigen seien. Damit ist aber aus Sicht des UFS eine wesentliche Voraussetzung für die

Anwendung des § 295a BAO nicht erfüllt, da es an einem nach dem Entstehen des Abgabenanspruchs für 2001 eingetretenen Sachverhalt fehlt.

Der Ableitung des BW, wonach jedes Ereignis (jeder Sachverhalt) durch seine steuerlichen Folgen determiniert werde und es somit für die Frage eines rückwirkenden Ereignisses nicht auf den Zeitpunkt der Verwirklichung des Sachverhaltes an sich, sondern auf den Zeitpunkt, in dem eine (neue) Rechtsmeinung zu diesem Sachverhalt vertreten werde ankomme, kann der UFS nicht folgen. Einer derartige Interpretation ist der § 295a BAO aus der Sicht des UFS nicht zugänglich.

Was die kurSORischen Ausführungen des BW zu einer allfälligen Aufhebung der Bescheide nach § 299 BAO betrifft, kann eine Erörterung dieser Frage schon deshalb unterbleiben, da die Fristen des § 299 BAO für eine Behebung des Einkommensteuerbescheides für 2001 bereits abgelaufen sind.

Damit ist aber die Berufung nach dem oben Gesagten als unbegründet abzuweisen

Salzburg, am 13. September 2006