



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B, vertreten durch S, gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 12. Juli 2010 betreffend die Arbeitnehmerveranlagungen 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber reichte im Februar 2005 bzw. im Februar 2006 Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 bzw. 2005 beim Finanzamt ein, in welchen er die Berücksichtigung von Sonderausgaben ([§ 18 EStG 1988](#)), den Abzug des Freibetrages wegen eigener Behinderung ([§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#)), den Abzug des Freibetrages für Diätverpflegung und des Freibetrages für ein Kraftfahrzeug wegen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. I Nr. 303/1996) sowie den Abzug des Freibetrages gemäß § 105 EStG 1988 beantragte.

Mit Bescheiden vom 5. April 2005 bzw. 1. März 2006 setzte das Finanzamt im Wesentlichen erklärungsgemäß die Einkommensteuer für 2004 bzw. 2005 fest. Die Arbeitnehmerveranlagung führte zu einer Abgabengutschrift in Höhe von 161,84 € (2004) bzw. in Höhe von 424,10 € (2005).

Am 12. April 2010 langten im Finanzamt weitere Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2004 und 2005 ein, in welchen die Berücksichtigung von Pflegeheimkosten in Höhe von 14.089,28 € bzw. 15.906,62 € sowie von Apothekerkosten in Höhe von 78,20 € bzw. 471,35 € als außergewöhnliche Belastungen beantragt wurde.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 12. Juli 2010 wies das Finanzamt die Eingabe vom 12. April 2010 mit der Begründung zurück, die Eingabe sei nicht zulässig. Über die Arbeitnehmerveranlagung 2004 und 2005 sei bereits rechtskräftig abgesprochen worden.

Gegen den Zurückweisungsbescheid vom 12. Juli 2010 erhob die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers namens des Berufungswerbers Berufung mit folgender Begründung:

Der Berufungswerber sei Kriegsinvalid und seit dem Tod seiner Gattin aufgrund seiner Körperbehinderung auf die Betreuung in einem Senioren- und Pflegeheim angewiesen.

In den berichtigten Jahreserklärungen 2004 und 2005 seien Pflegeheimkosten als außergewöhnliche Belastungen aufgrund der bestehenden Behinderung geltend gemacht worden. Damit seien der Finanzbehörde Tatsachen zur Kenntnis gebracht worden, die im Erstverfahren einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten. Sowohl das Prinzip der Rechtsrichtigkeit, dem gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang zu geben sei, als auch die steuerliche Auswirkung der neu hervorgekommenen Tatsachen, die weder absolut noch relativ geringfügig sei, stünden dem Zurückweisungsbescheid entgegen.

Nach der Entscheidung des VwGH vom 26.5.2010, [2007/13/0051](#), bestünde bei der Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen wegen Behinderung im Sinne des [§ 35 EStG 1988](#), die anstelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden, keine rechtliche Verknüpfung der Anerkennung der Heimkosten als außergewöhnliche Belastung mit einem Bezug von Pflegegeld.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. August 2010 wies das Finanzamt die Berufung mit folgender Begründung ab:

"Die Zurückweisung Ihrer Anträge vom 12. April 2010 (Formular L 1 - Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2004 und 2005 erfolgte zu Recht, weil am 5. April 2005 (2004) bzw. 1. März 2006 (2005) Einkommensteuerbescheide ergangen sind, die bereits in Rechtskraft erwachsen sind und eine zweite (weitere) Antragstellung nicht zulässig ist."

Gegen die Berufungsvorentscheidung stellte die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers namens des Berufungswerbers den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, in welchem Folgendes ausgeführt ist:

Der Berufungswerber sei behindert und lebe in einem Senioren- und Pflegeheim. Er habe am 9. April 2010 Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 bei der zuständigen Finanzbehörde eingereicht. In den Jahreserklärungen 2004 bis 2009 seien Pflegeheimkosten als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht worden. Während die Erklärungen 2006, 2007, 2008 und 2009 ordnungsgemäß veranlagt worden seien, sei für die zeitgleich eingebrachten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 und 2005 ein Zurückweisungsbescheid mit der Begründung, die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 seien bereits rechtskräftig erlassen worden, ergangen.

Nach geltender Rechtslage sei jedoch eine Wiederaufnahme des Verfahrens dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und wenn die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Dies trafe im vorliegenden Fall auch zu. Der Finanzbehörde seien mit den am 9. April 2010 eingebrachten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 neue Tatsachen zur Kenntnis gebracht worden, nämlich die Tatsache, dass dem Steuerpflichtigen im angeführten Zeitraum aufgrund seiner Behinderung erhebliche Pflegekosten erwachsen sind, die bei Kenntnis dieser Tatsache bei der Erstveranlagung einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten. Hinzu komme, dass die Berücksichtigung dieser Tatsache eine erhebliche steuerliche Auswirkung habe. Darüber hinaus sei unklar, warum die veranlagten Kalenderjahre 2006, 2007 und 2008 wiederaufgenommen worden sind, während die veranlagten Kalenderjahre 2004 und 2005 zurückgewiesen wurden.

Es werde daher beantragt, den Zurückweisungsbescheid betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2004 und 2005 ersatzlos aufzuheben und eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2004 und 2005 durchzuführen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Anträge sind unter anderem dann zurückzuweisen, wenn in ein und derselben Sache die Abgabenbehörde bereits einmal rechtskräftig entschieden hat (Grundsatz "ne bis in idem"). Der Grundsatz "ne bis in idem" besagt, dass eine Abgabenbehörde in ein und derselben Sache nicht zweimal entscheiden darf (Unwiederholbarkeit, Einmaligkeitswirkung). Dieser in der Bundesabgabenordnung nicht ausdrücklich verankerte Grundsatz gehört zu den

grundlegenden Pfeilern der Verfahrensordnung (siehe VfGH 9.3.1987, [B 605/85](#); VwGH 30.1.1991, [90/13/0043](#)) und ist mit dem Begriff "Rechtskraftwirkung von Bescheiden" untrennbar verbunden. Die formelle Rechtskraft ist ausschließlich prozessualer Natur und bedeutet die Unanfechtbarkeit eines Bescheides im ordentlichen Rechtsmittelverfahren. Die materielle Rechtskraft eines Bescheides (sie setzt die formelle Rechtskraft des Bescheides voraus) steht der Erlassung weiterer Bescheide in derselben Sache entgegen, dh das Verbot des "ne bis in idem" ist eine Folge der materiellen Rechtskraft (siehe *Bichler*, "Ne bis in idem", Das Problem der Rechtskraft im Abgabenverfahren, ÖStZ 1995, 233; UFS 10.12.2012, RV/1634-W/12).

Dem Erkenntnis des VwGH vom 21.12.1994, [93/13/0043](#), 0044, liegt ein dem gegenständlichen Berufungsfall annähernd identer Fall zu Grunde. Sachverhaltsmäßig geht aus dem Erkenntnis hervor, dass der an das Finanzamt gerichtete (zweite) Jahresausgleichsantrag des Beschwerdeführers für das Jahr 1989 zu einem Zeitpunkt beim Finanzamt eingelangt war, als dieses den Jahresausgleichsbescheid für das Jahr 1989 und den Freibetragsbescheid für das Jahr 1991 schon erlassen hatte. Der VwGH hat entschieden, dass die neuerliche Antragstellung auf Erlassung der tatsächlich bereits erlassenen Bescheide unzulässig gewesen ist.

Auch im vorliegenden Fall hat der Berufungswerber neuerliche Anträge auf Durchführung der Einkommensteuerveranlagung betreffend Zeiträume eingebracht, über die bereits rechtskräftig entschieden wurde. Da beurteilt werden muss, ob über **diese** Anträge materiell abgesprochen werden musste, kann hieran nichts ändern, dass der Berufungswerber nunmehr nachträglich (in der Berufung und im Vorlageantrag) darlegt, dass die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren erfüllt gewesen sein sollen. Bei den gegenständlichen Anträgen hat es sich nämlich eben nicht um solche auf Wiederaufnahme des Verfahrens gehandelt. Da vom Berufungswerber am 12. April 2010 lediglich Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung beim Finanzamt eingereicht wurden, ist eine Umdeutung der Anträge in andere vom Berufungswerber möglicherweise intendierte nicht möglich (vgl. UFS 10.12.2012, RV/1634-W/12).

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 20.3.2013, 2013/13/0010, die Behandlung der gegen die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 10.12.2012, RV/1634-W/12, eingebrachte Beschwerde abgelehnt. Er führt in der Begründung dazu aus, dass auf eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach [§ 303 Abs. 4 BAO](#) nach ständiger Rechtsprechung des VwGH kein subjektives öffentliches Recht besteht (vgl. zB VwGH 23.9.2010, [2010/15/0144](#); VwGH 22.11.2012, [2012/15/0147](#)).

Dem Finanzamt kann daher nicht entgegen getreten werden, wenn es die neuerlichen Anträge auf Durchführung der Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 2004 und 2005 wegen entschiedener Sache zurückgewiesen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Mai 2013