



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des B, vertreten durch S, gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 14. September 2011 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [S 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2008 entschieden:

Die Berufungen gegen die Wiederaufnahmsbescheide betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2008 werden als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

Den Berufungen gegen die Wiederaufnahmsbescheide betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 wird Folge gegeben.

Diese Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezieht unter anderem Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als politischer Mandatar (Bezirksrat).

Mit Bescheiden vom 15. September 2005, 23. März 2007, 22. November 2007, 9. Oktober 2008 bzw. 10. September 2009 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 fest.

Im Zuge einer nachträglichen Prüfung der vom Berufungswerber im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit als politischer Funktionär für das Jahr 2009 geltend gemachten

Werbungskosten wurden vom Finanzamt unter anderem die Aufwendungen für das Arbeitszimmer für 2009 nicht als Werbungskosten anerkannt.

In der Folge ersuchte das Finanzamt den Berufsgwerber mit Vorhalt vom 16. August 2011 um Bekanntgabe der von ihm in den Jahren 2004 bis 2008 für das Arbeitszimmer geltend gemachten Aufwendungen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 1. September 2011 gab der Berufsgwerber dem Finanzamt folgende Beträge der für das Arbeitszimmer beantragten Aufwendungen bekannt: 1.182,75 € (2004), 1.124,78 € (2005), 2.633,40 € (2006), 1.166,67 € (2007) und 1.710,82 € (2008).

Mit Bescheiden vom 14. September 2011 nahm das Finanzamt die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2004 bis 2008 gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wieder auf.

In der Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen ([§ 20 BAO](#)) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden."

In den neuen Sachbescheiden für 2004 bis 2008 vom 14. September 2011 wurden die Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit um die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in Höhe von 1.182,75 € (2004), 1.124,78 € (2005), 2.633,40 € (2006), 1.166,67 € (2007) und 1.710,82 € (2008) gekürzt.

In der Begründung der neuen Einkommensteuerbescheide für 2004 bis 2008 ist Folgendes ausgeführt:

"Bei der Tätigkeit eines Politikers bestimmt die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte (Tätigkeits-) Komponente das Berufsbild entscheidend. Die mit der Tätigkeit (auch) verbundene (Tätigkeits-) Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, ist demgegenüber bei Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich. Deshalb konnten die mit Schreiben vom 1. September 2011 bekanntgegebenen Aufwendungen für das Arbeitszimmer, welche ausschließlich (wie auch schon anhand der Beilagen der Einkommensteuererklärungen der Jahre 2003 und 2009 ersichtlich) der Tätigkeit als Politiker zugeordnet wurden, nicht bei Ihren Einnahmen als Bezirksrat berücksichtigt werden."

Gegen die Wiederaufnahmsbescheide vom 14. September 2011 erhab der Berufungswerber Berufung mit folgender Begründung:

"Die Berufung richtet sich gegen den Tatbestand der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (4) BAO, da im gegenständlichen Zeitraum weder Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, noch neue Tatbestände vorliegen, welche die Aufnahme des Verfahrens rechtfertigen. Vielmehr wurde dem Finanzamt für jedes Veranlagungsjahr eine detaillierte Aufstellung zu den beantragten Werbungskosten übermittelt, womit der Abgabenbehörde der Sachverhalt dargelegt wurde.

Zusätzlich war der zugrundeliegende Sachverhalt aufgrund von Vorhaltsbeantwortungen, betreffend sowohl Einkommensteuer 2002 vom 17.11.2003 als auch Einkommensteuer 2005 vom 22.2.2007, der Abgabenbehörde so noch einmal vollständig bekannt gemacht worden, sodass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger, rechtlicher Subsumtion zu der im wieder-aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können."

Es werde daher die ersatzlose Aufhebung aller Wiederaufnahmsbescheide beantragt.

Nach der Aktenlage ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber im Zuge der Einkommensteuerveranlagung für 2002 mit Vorhalt vom 17. November 2003 um Vorlage eines Wohnungsplanes mit Kennzeichnung des Arbeitszimmers, um Bekanntgabe der Einrichtung des Arbeitszimmers und um Darlegung von dessen beruflicher Veranlassung.

Bezugnehmend auf den Vorhalt vom 17. November 2003 legte der Berufungswerber mit Schreiben vom 26. November 2003 einen Wohnungsplan mit Kennzeichnung des Arbeitszimmers vor. Er beschrieb weiters die Einrichtung des Arbeitszimmers und gab als berufliche Veranlassung seine politische Tätigkeit als Bezirksrat an.

Im Zuge der Einkommensteuerveranlagung für 2005 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber mit Vorhalt vom 22. Februar 2007 um Vorlage der Belege über die im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von 6.996,12 €.

Mit Schreiben vom 19. März 2007 (im Finanzamt eingelangt am 20. März 2007) übersandte der Berufungswerber dem Finanzamt die im Vorhalt vom 22. Februar 2007 angeführten Werbungskostenbelege.

Aus den im Finanzamt elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärungen für 2005 bis 2008 war die Höhe der Gewerkschaftsbeiträge und sonstigen Beiträge zu Berufsverbänden und Interessenvertretungen (2005: 13,86 €, 2006: 41,70 €, 2007: 19,80 €) sowie die Höhe

der "sonstigen Werbungskosten" (2005: 6.996,12 €, 2006: 9.577,93 €, 2007: 9.725,25 € und 2008: 8.698,58 €), nicht jedoch, wie sich letztere zusammensetzen, ersichtlich.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Einkommensteuer 2004

Nach [§ 207 Abs. 2 BAO](#) verjährt das Recht, die Einkommensteuer festzusetzen, nach fünf Jahren.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist ([§ 209 Abs. 1 BAO](#)).

Die Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr nach [§ 209 Abs. 1 erster Satz BAO](#) erfolgt unabhängig davon, ob eine oder mehrere Amtshandlungen in der Verjährungsfrist unternommen werden sowie in welchem Jahr der Verjährungsfrist die Amtshandlung erfolgt. Die Verlängerung gemäß [§ 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) (jeweils um ein weiteres Jahr) setzt voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet, eine Amtshandlung im Sinne des [§ 209 Abs. 1 BAO](#) erfolgt. Weitere Verlängerungen jeweils um ein Jahr setzen voraus, dass jeweils im (weiteren) verlängerten Jahr die betreffende Amtshandlung vorgenommen wird (vgl. Ritz, BAO⁴, § 209 Tz 1).

Im vorliegenden Fall sind innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist des [§ 207 Abs. 2 BAO](#) für das Jahr 2004 zwei Einkommensteuerbescheide ergangen (Erstbescheid vom 2. September 2005, gemäß [§ 293 BAO](#) berichtigender Bescheid vom 15. September 2005). Die Verjährungsfrist hat sich dadurch dem ersten Satz des [§ 209 Abs. 1 BAO](#) zufolge um ein Jahr bis zum 31. Dezember 2010 verlängert.

Da im Jahr 2010 von der Abgabenbehörde keine Amtshandlung im Sinne des [§ 209 Abs. 1 BAO](#) gesetzt wurde, ist die Verjährungsfrist am 31. Dezember 2010 abgelaufen.

Der am 14. September 2011 ergangene Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2004 war daher aufzuheben.

2. Einkommensteuer 2005 bis 2008

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) steuerlich nur dann abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Bei Politikern liegt der Tätigkeitsmittelpunkt regelmäßig außerhalb des Arbeitszimmers (ErlRV 72 BlgNR XX.GP; UFS 28.3.2003, RV/0359-S/02; UFS 8.4.2004, RV/0130-S/04; LStR 2002 Rz 329a).

Bei den gegenständlichen Aufwendungen für das vom Berufungswerber für seine politische Tätigkeit als Bezirksrat genutzte Arbeitszimmer handelt es sich unbestrittenmaßen um nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) nicht abzugsfähige Aufwendungen.

In Streit steht, ob im vorliegenden Fall Tatsachen neu hervorgekommen sind, die das Finanzamt zur Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2005 bis 2008 nach [§ 303 Abs. 4 BAO](#) berechtigten.

Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können (vgl. zB VwGH 23.2.2010, [2006/15/0314](#); VwGH 29.7.2010, [2006/15/0006](#); VwGH 31.5.2011, [2009/15/0135](#)). Hierbei kommt es auf den Wissensstand der Behörde im jeweiligen Veranlagungsjahr an (vgl. zB VwGH 16.9.2003, [2000/14/0175](#) - 0177; VwGH 18.9.2003, [99/15/0120](#); VwGH 24.2.2011, [2009/15/0161](#)).

Allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (vgl. zB VwGH 23.2.2005, [2001/14/0007](#); VwGH 22.3.2006, [2002/13/0029](#); VwGH 17.12.2008, [2006/13/0114](#)).

Im vorliegenden Fall war aus den im Finanzamt elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärungen für 2005 bis 2008 neben der Höhe der Gewerkschaftsbeiträge und sonstigen Beiträge zu Berufsverbänden und Interessenvertretungen lediglich die Höhe der "sonstigen Werbungskosten" (2005: 6.996,12 €, 2006: 9.577,93 €, 2007: 9.725,25 € und 2008: 8.698,58 €), nicht jedoch, wie sich letztere zusammensetzen, ersichtlich.

Die Zusammensetzung der "sonstigen Werbungskosten" – und damit auch die für das Arbeitszimmer geltend gemachten Aufwendungen – wurden dem Finanzamt jedoch für das Jahr 2005 durch die (am 20. März 2007 eingelangte) Vorhaltsbeantwortung vom 19. März 2007, mit welcher die Werbungskostenbelege vorgelegt wurden, bekannt. Die für das Jahr 2005 geltend gemachten Aufwendungen für das Arbeitszimmer sind somit nicht nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides für 2005 (vom 23. März 2007) neu hervorgekommen.

Für die Jahre 2006, 2007 und 2008 wurden dem Finanzamt die Aufwendungen für das Arbeitszimmer hingegen erst durch die Vorhaltsbeantwortung vom 1. September 2011 bekannt, sodass neu hervorgekommene Tatsachen für eine Wiederaufnahme der Verfahren nach [§ 303 Abs. 4 BAO](#) gegeben waren.

Es lagen somit zwar die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren für die Jahre 2006, 2007 und 2008, nicht jedoch für das Jahr 2005 vor.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (vgl. VwGH 4.6.2009, [2004/13/0083](#); VwGH 20.1.2010, [2006/13/0015](#)). Bei der Ermessensübung ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl. VwGH 30.5.1994, [93/16/0096](#); VwGH 28.5.1997, [94/13/0032](#); VwGH 30.1.2001, [99/14/0067](#)). Da die steuerlichen Auswirkungen zudem nicht bloß geringfügig sind, wurden die Wiederaufnahmen für die Jahre 2006 bis 2008 zu Recht verfügt. Gegen die Verfügung der Wiederaufnahmen sprechende ermessensrelevante Umstände wurden weder vom Berufungswerber geltend gemacht noch sind solche aus dem Verwaltungsakt ersichtlich.

Der Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid betreffend Einkommensteuer 2005 war daher statzugeben. Der Wiederaufnahmsbescheid betreffend Einkommensteuer 2005 war aufzuheben. Die Berufungen gegen die Wiederaufnahmsbescheide betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2008 waren hingegen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. November 2012