



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 11. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 9. September 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2001 und 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) stellte am 8.10.2008 den Antrag auf Abänderung und Wiederaufnahme bzw. Neufestsetzung der Einkommensteuer 2001 und 2002 i.S.d. §§ 295a ff. BAO, mit dem Ersuchen um Berücksichtigung der pauschalen Absetzbeträge einer 50%igen Behinderung laut Behinderungsausweis vom 8.9.2008 und erhöhter Aufwendungen im Schätzungswege. Zur Begründung wurde ausgeführt:

Der Bw. wurde im Jahr 1999 wegen Krebs operiert und einer Strahlentherapie unterzogen. Durch diese Krankheit entstanden erhöhte Kosten für Medikamente und Ärztebehandlung und wurde jedes Jahr in der Einkommensteuererklärung abgesetzt. Seitens des Finanzamtes sei jedoch bei der Einreichung der Erklärungen 2001 und 2002 mitgeteilt worden, dass auf Grund der Höhe der Pension im Ergebnis kein Erfolg beschieden sein könne.

Im Jahr 2008 wurde dem Bw. im Zuge einer Vorsprache von einem Finanzbediensteten mitgeteilt, dass über Ersuchen beim Bundessozialamt um einen Behindertenpass Medikamente ohne Selbstbehalt trotz der Höhe der Pension und auch pauschale Absetzbeträge geltend gemacht werden könnten. Dem Bw. wäre auch ein entsprechendes Antragsformular mit dem Hinweis auf rückwirkende Ausstellung übergeben worden und in der Folge ein Behindertenpass von 50% am 8.9.2008 erhalten worden. Durch diesen Bescheid des Bundessozialamtes sei ein Ereignis i.S.d. § 295a BAO eingetreten.

Mit Bescheid vom 9.9.2011 wurden der Antrag auf Abänderung der Einkommensteuerverfahren 2001 und 2002 gemäß § 295a und folgende BAO zurückgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt:

Gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 kann ein Antrag auf Veranlagung nur innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden. Da für die Jahre 2001 und 2002 keine Erklärungen eingebracht wurden und daher in diesen Jahren keine Einkommensteuerbescheide ergangen sind, sei die materiell rechtliche Verjährungsfrist von fünf Jahren abgelaufen. Ein Wiedereinsetzungsantrag (gemäß § 308 BAO) gegen den Ablauf einer materiell rechtlichen Frist sei nicht zulässig. Ein Antrag gemäß § 295a BAO bzw. Wiederaufnahmeantrag gemäß § 303 BAO sei nur zulässig, wenn ein Bescheid ergangen ist.

In der fristgerechten Berufung wurde ergänzend vorgebracht, dass durch die Krebserkrankung und Strahlentherapie erhöhte Kosten entstanden seien. Mit 8.9.2008 wurde der Behindertenpass rückwirkend ab 1999 erhalten.

Unterlagen über die Krankheitskosten bei der GKK für die Jahre 2001 und 2002 könnten leider nicht mehr erlangt werden, Unterlagen von den behandelnden Ärzten und Spitälern bzw. Apotheken wären zu zeitintensiv und kostenaufwendig.

Weiters wird eingewendet, dass nach Ansicht des Bw. eine Wiedereinsetzung des Verfahrens möglich sei. Die Einkommensteuerbescheide wurden nur deshalb nicht erlassen, da die Anträge des Bw. nicht entgegengenommen worden wären.

Die Bestimmungen nach § 295a und § 308 BAO würden sich zudem nur auf den Begriff „Bescheide“ beziehen ohne auf Tatsachen einzugehen, die die gleichen Merkmale hätten und auch gleich zu behandeln sind. Anträge auf Erlassung eines Einkommensteuerbescheides hätten nicht erfolgen können, da erst im Jahr 2008 rückwirkend bis 1999 die Behinderung festgestellt worden wäre.

Welchen Sinn hätte es, wenn die eine Behörde einen Feststellungsbescheid ausstellt, die andere Behörde die Wirksamkeit jedoch unter Berufung auf „materiell rechtlich“ aufhebt. Da den Bw. an der Nichteinbringung bzw. fristgerechten Einbringung eines Antrages auf

Wiederaufnahme und Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 keine Schuld treffen würde, allenfalls die Behörde, stelle der Bw. den Antrag auf Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 gemäß § 295a BAO.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad Abänderung eines Bescheides gemäß § 295a BAO)

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

§ 295a BAO betrifft Abgaben-, Feststellungs- und Haftungsbescheide. Der Antrag auf Abänderung ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten i.S.d. § 85 (1) BAO und unterliegt der Entscheidungspflicht. Der Antrag ist als unzulässig zurückzuweisen, wenn er auf Abänderung eines rechtlich nicht existenten Bescheides gerichtet ist (Ritz, BAO, Tz 36 zu § 295a).

Mangels Ergehen von Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2001 und 2002 war daher eine Abänderung nach § 295a BAO nicht möglich und wurde daher vom Finanzamt der Antrag zu Recht zurückgewiesen.

ad Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO)

Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist.

Der Antrag auf Wiederaufnahme setzt begrifflich die Rechtskraft des Bescheides voraus. Jede Wiederaufnahme setzt ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren voraus (VwGH 13.5.71, 941/70; Ritz, BAO, Tz 4 zu § 307).

Mangels Ergehen von Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2001 und 2002 ist daher der eine Wiederaufnahme der Verfahren nicht möglich. Der Antrag war daher zu Recht zurück zuweisen.

ad Antrag auf Veranlagung gemäß § 41 Abs. 2 EStG)

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

- 1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 € übersteigt,*
- 2.*

....

9.

Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, so erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen. Der Antrag kann innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt werden.

Der Antrag auf Einkommensteuerveranlagung kann nur innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden. Dies steht im Wesentlichen im Gleichklang mit der Verjährungsfrist gemäß § 207 (2) BAO (vgl. Jakom, EStG, Tz 29 zu § 41).

Es handelt sich um eine gesetzliche Frist, eine Verlängerung ist ausgeschlossen.

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist jedoch zulässig (Ritz, BAO, Tz 5 zu § 308).

Der Bw. wendet die Möglichkeit der Wiedereinsetzung ein, da ein Antrag erst im Jahr 2008 gestellt werden hätte können, weil erst 2008 rückwirkend bis 1999 die Behinderung mit Bescheid festgestellt wurde. Dazu ist festzustellen:

Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO Abs. 1 und 3)

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

§ 308 Abs. 3 BAO normiert, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, eingebracht werden muss. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Gemäß § 309a Abs. 1 BAO hat der Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist;*
- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses;*
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind;*
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind.*

Entspricht der Wiedereinsetzungsantrag nicht diesen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis

aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (§ 309a Abs. 2 BAO).

Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand kommt nur dann in Betracht, wenn eine Frist versäumt wurde. Ist das nicht der Fall, kommt eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand schon von vornherein nicht in Betracht (vgl. VwGH 29.10.2003, 2001/13/0210).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stecken die Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers innerhalb der Wiedereinsetzungsfrist den Rahmen für die Untersuchung der Frage ab, ob ein Wiedereinsetzungsgrund gegeben ist. Der behauptete Wiedereinsetzungsgrund muss bereits im Antrag glaubhaft gemacht bzw. müssen bereits im Antrag taugliche Bescheinigungsmittel beigebracht werden (vgl. VwGH 24.2.2005, 2005/16/0001).

Im gegenständlichen Fall wird die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im Wesentlichen damit begründet, dass der zuständige Sachbearbeiter des Finanzamtes dem steuerlich nicht vertretenen Bw. eine unrichtige Auskunft gegeben hätte bzw. nicht ausreichend informiert habe. Seinem (erkennbaren) Inhalt nach laufen die Ausführungen damit im Ergebnis auf die Geltendmachung einer Rechtsunkenntnis des Bw. in Verbindung mit einer Verletzung der Aufklärungspflicht gemäß § 113 BAO durch das Finanzamt hinaus.

Damit wird ein tauglicher Wiedereinsetzungsgrund nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates aber nicht dargelegt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Ereignis als unabwendbar zu qualifizieren, wenn es durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden kann; als unvorhergesehen, wenn die Partei es tatsächlich nicht einberechnet hat und mit zumutbarer Aufmerksamkeit nicht erwarten konnte (vgl. VwGH 9.6.2004, 2004/16/0096).

Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum stellen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich kein solches (unvorhergesehenes oder unabwendbares) Ereignis dar (vgl. VwGH 10.5.2001, 98/15/0028; 15.6.1993, 93/14/0011).

Daran vermag gegenständlich auch die Belehrungspflicht gemäß § 113 BAO nichts zu ändern. § 113 BAO normiert, dass die Abgabenbehörden den Parteien, die nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten sind, auf Verlangen die zur Vornahme ihrer Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu geben und sie über die mit ihren Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren haben. Ebenso wenig wie daraus eine Verpflichtung, Rechtsauskünfte über alle nur möglichen abgabenrechtlichen und allfälligen anderen Konsequenzen aus dem Verhalten von Abgabepflichtigen zu erteilen, abgeleitet werden kann (vgl. VwGH 27.11.2000, 99/17/0412), kann allein in der Anfrage betreffend

Vorlage eines Antrages auf Veranlagung, um Krankheitskosten geltend zu machen, ein Verlangen auf eine Belehrung im Zusammenhang mit Krankheitskosten auf Grund einer Behinderung erblickt werden.

Eine Auskunft dahingehend, dass sich verausgabte Krankheitskosten bei den Pensionseinkünften des Bw. steuerlich nicht ausgewirkt hätten, war grundsätzlich rechtlich nicht unrichtig und wurde erst bei einem ergänzenden Gespräch im Jahre 2008 die Schwere der Krankheit des Bw. bekannt. Der Bw. stellt diesen Sachverhalt in der Berufung selbst nicht in Abrede, dass die Auskünfte der damaligen Sach- und Rechtslage entsprochen hätten.

Die Behauptung des Bw., dass die Entgegennahme der Anträge auf Veranlagung der Jahre 2001 und 2002 abgelehnt worden wäre, ist dabei in Hinblick auf die Möglichkeit der Einbringung per Post oder Einwurf in die Box des Finanzamtes oder per Übermittlung mittels Finanz Online nicht nachvollziehbar.

Auf Grund des mit Hilfe eines Sachbearbeiters mit 6.6.2008 gestellten Antrages auf Geltendmachung eines Behindertenausweises kann davon ausgegangen werden, dass spätestens mit dessen Erhalt am 27.8.2008 die Unkenntnis betreffend die Möglichkeit der Geltendmachung weiterer Krankheitskosten aus der Behinderung weggefallen ist und daher der gestellte Antrag vom 9.10.2008 innerhalb der Dreimonatsfrist des § 308 Abs. 3 BAO und somit nicht verspätet gestellt worden ist. Ungeachtet dessen war aber mangels eines die Fristversäumnis bedingenden unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses im Sinne des § 308 Abs. 1 BAO der Antrag zu Recht abzulehnen bzw. das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu verneinen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Dezember 2011