



## Bescheid

1. Der Antrag der RL, vom 11. April 2010 auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Arbeitnehmerveranlagung 2007 gemäß § 303 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. 1961/194 idgF, gilt gemäß § 85 Abs. 2 iVm § 303a BAO, als zurückgenommen.
2. Über die Berufung der RL, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 22. Juli 2010 betreffend Abweisung des Wiederaufnahmeantrages vom 11. April 2010 wird entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist nichtselbständig beschäftigt.

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 – beim Finanzamt eingelangt am 1. Dezember 2008 – beantragte die Bw. Aufwendungen für ihre behinderte Tochter im Ausmaß von € 25.761,20 als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuerermittlung zu berücksichtigen (AN-Akt 2007, AS 8).

Mit Einkommensteuerbescheid 2007 vom 19. August 2009 wurde die Arbeitnehmerveranlagung der Bw. unter Zuerkennung des Pauschbetrages nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes in Höhe von € 2.637,60 sowie der Zuerkennung bestimmter Aufwendungen unter

Berücksichtigung eines Selbstbehaltes in Höhe von € 2.872,80 durchgeführt (AN-Akt 2007, AS 21 – 27).

Dieser Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung 2007) erwuchs in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 11. April 2010 (AN-Akt 2007, AS 28-31) sowie mit Ergänzungen vom 13. April 2010 (AN-Akt 2007, AS 32) und vom 5. Mai 2010 (AN-Akt 2007, AS 35) beantragte die Bw. die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Arbeitnehmerveranlagung 2007 und führte dabei im Wesentlichen begründend aus:

Einer Behinderte oder deren Angehörigen werde bei einer Frist von 14 Tagen für eine Berufung keine Chance gegeben alle rechtlichen Grundlagen zu erforschen. Im gegenständlichen Fall sei rechtswidrig gegen eine Behinderte vorgegangen worden und habe das Finanzamt die österreichische Verfassung und die von der Republik Österreich unterfertigten UNO-Protokolle nicht angewendet. Aufwände für Besuchsfahrten bei der behinderten Tochter und deren Urlaub seien früher anerkannt worden, die Gesetze hätten sich nicht geändert. Die behinderte Tochter habe ein Recht Urlaub, auf Bekleidung, auf kostenlose Krankenversicherung, auf Förderung und ein lebenswertes Leben. Sämtliche beantragten Aufwendungen seien für das Wohl der behinderten Tochter aufgewendet worden um ihr die Chance auf ein vielleicht normales Leben zu geben. Diesbezüglich verweise die Bw. auf die von der Republik Österreich unterfertigten UNO-Resolution.

Die Bw. ersuche alle Rechte der UNO-Konvention für Behinderte bei der Arbeitnehmerveranlagung zu berücksichtigen.

Mit Mängelbehebungsauftrag – Bescheid vom 1. Juni 2010 (AN-Akt 2007, AS 36) – stellte das Finanzamt fest, dass dem Antrag auf Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung 2007 das Inhaltserfordernis des § 303a BAO fehlt und zwar

- die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird;
- die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind;
- bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestützten Antrag weiters jene Angaben, die zur Beurteilung des groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.

Unter Setzung einer Frist wurde die Bw. aufgefordert die angeführten Mängel zu beheben, wobei darauf hingewiesen wurde, dass bei Versäumnis der Frist der Antrag auf Wiederaufnahme als zurückgenommen gelte.

Mit Schreiben vom 8. Juli 2010 führte die Bw. – wörtlich wiedergegeben – aus:

*"... Der Antrag stützt sich auf Umstände die beim Bescheid der Ablehnung von Kosten bzw. Nichtanerkennung eindeutig falsch waren, da alle anfallenden Kosten für eine Behinderte abgeschrieben bzw. geltend gemacht werden können, wie Binden, Urlaube, Besuche, Förderungen usw."*

*Die Beurteilung der Rechtzeitigkeit bzw. des groben Verschuldens ergibt sich aus der Zeit, die notwendig war um Rechte und Gesetze, die hier nicht angewendet wurden, zu eruieren. Bis alle Informationen auch aus sozialer Sicht, insbesondere österreichische Verfassung und gesamten UNO-Resolutionen für Behinderte vorlagen, war es März 2010, daraus ergab sich erst die Grundlage um am 11. April 2010 eine Wiederaufnahme zu beantragen. Eigentlich wäre es Pflicht der Behörde alles zugunsten einer Behinderten anzuwenden und diese nicht 'blöd sterben' zu lassen ..."*

Mit Bescheid vom 22. Juli 2010 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahrens betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2007 ab und führte dabei begründend aus, dass die Bw. keine neuen Tatsachen vorgebracht habe, sondern das bereits im Veranlagungsverfahren geltend gemachte Vorbringen ausführlicher dargestellt und auf die besonderen Rechte der Behinderten aufgrund der Menschenrechte, der österreichischen Verfassung und der UNO-Resolutionen hingewiesen habe. Nach Dafürhalten des Finanzamtes sind diese Umstände nicht geeignet, einen im Spruch anders lautenden Arbeitnehmerveranlagungsbescheid 2007 herbeizuführen.

Mit Schreiben vom 23. August 2010 erhob die Bw. gegen diesen Bescheid Berufung und führte dabei begründend aus:

*"Die Grundlage zu diesem Bescheid stellt einrechtswidriges Vorgehen der Finanz dar. Es wäre keine Notwendigkeit dazu gewesen, ist doch die Arbeitnehmerveranlagung 2007 abgegeben worden und die entsprechende Ergänzung erfolgt. ... wurden rechtswidrig Rechte für Kosten für Behinderte nicht zur Anwendung gebracht und dabei zum Schaden einer Behinderten vorgegangen ..."*

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a.) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

- b.) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c.) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorkommender Tatsachen bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185). Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als im Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten.

*Neu hervorkommen* bedeutet, dass die Tatsachen bereits vor Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens bestanden haben, ihre Existenz aber weder der Partei noch der Behörde bis zum rechtskräftigen Abschluss dieses Verfahrens bekannt gewesen ist (vgl. VwGH 28.3.1990, 89/03/0283).

Keine Wiederaufnahmsgründe bzw. Tatsachen sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, einerlei, ob die späteren Erkenntnisse nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303 TZ 9; VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; 19.11.1998, 96/15/0148). Das Wiederaufnahmeverfahren hat nämlich nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern soll die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0209).

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.

§ 303a BAO legt den Inhalt eines Wiederaufnahmeantrages fest. Demnach hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten:

- a.) ...

- b.) die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs. 1 BAO), auf die der Antrag gestützt wird;
- c.) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind;
- d.) bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.

Erfüllen Anbringen zur Geltendmachung von Rechten nicht die gesetzlichen geforderten inhaltlichen Angaben, weisen sie also inhaltliche Mängel auf, so hat gemäß § 85 Abs. 2 BAO die Abgabenbehörde dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Aus der Norm des § 85 Abs. 2 BAO ergibt sich somit die Verpflichtung der Abgabenbehörde in jenen Fällen, in denen einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen worden ist, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (VwGH 17.9.1996, 92/13/0081). Auch eine geteilte (aufgespaltete) Zuständigkeit wird in der Praxis für möglich und zulässig erachtet. Dies etwa dann, wenn die Abgabenbehörde erster Instanz einen Behebungsauftrag erlassen hat und davon ausgegangen ist, dass dem Auftrag voll entsprochen wurde, während die nachfolgend befasste Abgabenbehörde zweiter Instanz feststellt, dass der Berufungswerber dem ursprünglichen Auftrag nicht oder nur teilweise nachgekommen ist (Stoll, BAO-Kommentar III, S 2701, 2. Absatz). Der Zurücknahmbescheid kann daher sowohl von der Abgabenbehörde erster Instanz als auch (funktionell erstinstanzlich) von der Abgabenbehörde zweiter Instanz erlassen werden (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 275 Anm. 6), von letzterer auch dann, wenn der Mängelbehebungsauftrag von der Abgabenbehörde erster Instanz erlassen wurde (VwGH 11.12.1990, 90/14/0241). Die Vorlage einer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz lässt das Recht der Abgabenbehörden auf Erlassung eines Zurücknahmbescheides nach § 275 BAO unberührt (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 275 Anm. 6).

Im gegenständlichen Fall führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung 2007 mit Einkommensteuerbescheid vom 19. August 2009 durch. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 11. April 2010 (AN-Akt 2007, AS 28-31) sowie dazugehörenden Ergänzungen vom 13. April 2010 (AN-Akt 2007, AS 32) und vom 5. Mai 2010 (AN-Akt 2007,

AS 35) beantragte die Bw. die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Arbeitnehmerveranlagung 2007.

Da weder dem Antrag noch den ergänzenden Schreiben die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird entnommen werden konnten, ebenso Angaben fehlten, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind, sowie jene Angaben nicht ersichtlich waren, die bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestützten Antrag zur Beurteilung des groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind, forderte das Finanzamt die Bw. mit Bescheid vom 22. Juli 2010 auf diese inhaltlichen Mängel des Antrages auf Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung 2007 binnen Frist zu beheben.

Im Wiederaufnahmsantrag ist von der Partei das Vorliegen sämtlicher Wiederaufnahmevervoraussetzungen konkretisiert und schlüssig aus eigenem Antrieb darzulegen (VwGH 26.3.2003, 98/13/0142). Dies muss umso mehr gelten, wenn die Partei vom Finanzamt ausdrücklich aufgefordert wird, bestimmte fehlende Angaben nachzuholen.

Im Hinblick darauf ist daher festzustellen, dass ausreichende Angaben im Sinne des § 303a lit. b, c und d BAO die zur Beurteilung der Wiederaufnahmsgründe (vgl. § 303 Abs. 1 BAO) und die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens der Bw. an der Nichtgeltendmachung von Wiederaufnahmsgründen im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind, auch im Mängelbehebungsschreiben vom 8. Juli 2010 nicht enthalten sind.

Vielmehr wird aus dem Antrag, den ergänzenden Schreiben sowie dem Mängelbehebungsschreiben vom 8. Juli 2010 offensichtlich, dass die Bw. in der Nichtanerkennung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen für ihre behinderte Tochter im Rahmen der durchgeföhrten Arbeitnehmerveranlagung 2007 ein rechtswidriges Vorgehen der Abgabenbehörde erblickt. Damit wurde allerdings kein tauglicher Wiederaufnahmsgrund dargetan und wurde dem Mängelbehebungsauftrag somit nicht entsprochen.

Ungeachtet der Tatsache, dass die Bw. in ihrem Mängelbehebungsschreiben vom 8. Juli 2010 dem berechtigten Auftrag des Finanzamtes ganz offensichtlich nicht entsprochen hat, ist das Finanzamt mit abweisendem Bescheid vorgegangen und hat somit meritorisch (in der Sache) entschieden.

Dies ändert aber nichts daran, dass im nunmehrigen zweitinstanzlichen Verfahren schon im Hinblick auf § 289 BAO (idF BGBl I Nr. 97/2002), worin der "*Vorrang von Formalerledigungen*"

normiert ist (Ritz, BAO-Handbuch, § 289, S 227) bei dem vorliegenden Sachverhalt ein Zurücknahmbescheid gemäß § 275 BAO zu erlassen ist.

Aus § 289 Abs. 2 BAO ergibt sich nämlich die Zulässigkeit einer meritorischen Berufungsentscheidung (Entscheidung in der Sache selbst) nur dann, wenn keine der im § 289 Abs. 1 erster Satz BAO genannten formalen Erledigungen wie z.B. Zurücknahmbescheide nach § 85 Abs. 2 BAO zu erfolgen hat.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Jänner 2011