



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XY, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer bezieht ua. aus seiner Beschäftigung bei der Gemeinde X Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wobei er seit Mai 2005 eine Entschädigung aufgrund seiner Funktion als Vizebürgermeister erhielt.

Mit Schreiben vom 27. Jänner 2009 hat der Berufungsführer die Wiederaufnahme der rechtskräftigen Veranlagungsverfahren betreffend Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2007 angelegt bzw. beantragt. Begründend hat er dazu ausgeführt, er habe vor ca. 2 Monaten im Zuge der Neuorganisation des Ablagesystems anlässlich der Archivierung bzw. Vernichtung von alten Unterlagen und Belegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 überprüft und dabei festgestellt, dass er vergessen habe, den Alleinverdienerabsetzbetrag für das Kalenderjahr 2003 sowie diverse Werbungskosten (2003 bzw. 2005 bis 2007) und den Sonderausgabenerhöhungsbetrag für 3 Kinder (2004) geltend zu machen bzw. zu beantragen. Bezuglich der Jahre 2005 bis 2007 wies er dabei darauf hin, dass er seit Mai 2005 eine Entschädigung aus seiner Funktion als Vizebürgermeister erhalte. Er ersuche, die im Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit stehenden, nach der Verordnung des Bun-

desministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 382/2001, pauschal ermittelten Werbungskosten in Höhe von 834,45 € (2005), 1.299,98 € (2006) und 1.324,62 € (2007) in den neuen Sachbescheiden zu berücksichtigen und bezüglich des Jahres 2006 zudem die Pflichtbeiträge im Zusammenhang mit einer geringfügigen Beschäftigung in Abzug zu bringen.

Während das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2003, 2004 und 2006 wieder aufnahm (im neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 wurden dabei lediglich die Pflichtversicherungsbeiträge berücksichtigt), teilte es dem Berufungsführer hinsichtlich der Jahre 2005 und 2007 mit Schreiben vom 26. März 2009 mit, dass der Anregung auf Wiederaufnahme von Amts wegen mangels einer neu hervorgekommenen Tatsache nicht entsprochen werden könne.

Mit Schreiben vom 3. April 2009 hat der Berufungsführer neuerlich die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2005 bis 2007 beantragt bzw. eine amtswegige Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO angeregt.

In Entsprechung eines Mängelbehebungsauftrages hat der Berufungsführer mit Schriftsatz vom 28. April 2009 im Wesentlichen mitgeteilt, er habe ca. Ende November 2008 die Bescheide überprüft und dabei festgestellt, dass er verschiedene Positionen und Freibeträge vergessen habe. Ende Jänner 2009 und damit ca. 2 Monate später habe er den Antrag bzw. die Anregung auf Wiederaufnahme der Verfahren eingebracht. Was die Verschuldenfrage betreffe, könne er nur anführen, dass er es schlicht und einfach vergessen bzw. verabsäumt habe, die Werbungskosten geltend zu machen.

Mit Bescheid vom 28. April 2009 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren mangels neu hervorgekommener Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO als unbegründet ab.

Der Berufungsführer hat dagegen mit Schreiben vom 13. Mai 2009 ua. unter Hinweis auf die in einem gleich gelagerten, namentlich angeführten Fall verfügte Wiederaufnahme Berufung erhoben und nach Ergehen einer bezüglich Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren der Jahre 2005 und 2007 abweisenden Berufungsvorentscheidung (hinsichtlich des Jahres 2006 erging ein geänderter Einkommensteuerbescheid in dem nunmehr auch das Politikerpauschale berücksichtigt wurde) hinsichtlich der Jahre 2005 und 2007 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Mit Schriftsatz vom 20. November 2009 brachte der Berufungsführer ergänzend vor, die Werbungskostenpauschbeträge könnten, nachdem er vergessen habe, diese zu beantragen und er sowohl die Berufungsfrist als auch die Frist für eine Aufhebung gemäß § 299 BAO versäumt habe, außer im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO oder

im Rahmen einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht mehr berücksichtigt werden. Allein schon der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verpflichte die Behörde, dass sie jemanden, der angeführte Fristen versäumt habe, bei späterer Entdeckung dieser Tatsache nicht schlechter stelle als denjenigen, der innerhalb der Berufungsfrist sein Versäumnis entdecke und vergessene Positionen im Rahmen eines ordentlichen Rechtsmittelverfahrens geltend machen könne. Den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung sei entgegenzuhalten, dass grundsätzlich bei jeder Veranlagung Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Absetzbeträge zu beantragen seien, d.h. dass diese bei der Ermittlung des Einkommens ebenfalls nur auf Antrag zu berücksichtigen seien. Die Antragsteilung sei daher unabhängig davon, ob es sich um tatsächlich angefallene oder um pauschale ("fiktive") Werbungskosten handle, unabdingbare Voraussetzung. Das Finanzministerium habe für bestimmte Berufsgruppen nach den Erfahrungen der Praxis Pauschalbeträge festgelegt, die - ohne weiteren Nachweis - anstelle der tatsächlichen Werbungskosten berücksichtigt werden könnten. Ganz entscheidend für eine Festlegung von Pauschalbeträgen sei jedenfalls, dass das Finanzministerium über ausreichende Praxiserfahrung dahingehend verfüge, dass bei diesen bestimmten Berufsgruppen tatsächlich Werbungskosten anfielen. Damit nun Werbungskosten (egal ob belegmäßig nachweisbar oder in pauschalierter Form) im Wege der Veranlagung berücksichtigt werden könnten, bedürfe es eines ausdrücklichen Antrages in der entsprechenden Abgabenerklärung. Da politische Funktionäre nun einmal wählen könnten, ob sie die einzelnen Werbungskosten nach den allgemeinen Grundsätzen oder stattdessen die Pauschbeträge beantragten, habe er sich wegen der aufwändigen Belegsammlung für die Pauschbeträge entschieden, obwohl die tatsächlichen Werbungskosten wahrscheinlich wesentlich höher wären. Nach Punkt 7.3. des Erlasses des BMF vom 28. Oktober 2008, GZ-010103/0096-VI/2008, verpflichteten die allgemeinen Abgabenerhebungsgrundsätze die Behörde (allenfalls auch über Parteianregung) grundsätzlich dazu, Rechtswidrigkeiten, die nicht bloß geringfügig sind, von Amts wegen aufzugreifen und nach Maßgabe der rechtlichen Möglichkeiten zu beheben. Die Ermessensübung hänge jedenfalls von den Umständen des Einzelfalles und nicht davon ab, ob sie zu Gunsten oder zu Lasten des Abgabepflichtigen ausfalle. Hingewiesen werde auch darauf, dass in allen bisherigen Anbringen und Schreiben nicht nur ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 Abs. 1 BAO), sondern stets auch eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 Abs. 4 BAO) angeregt worden sei. Zusammengefasst dürfe es keinen Unterschied machen, ob jemand vergessen habe, tatsächliche Werbungskosten zu beantragen oder ob er von der Möglichkeit Gebrauch mache dieselben Werbungskosten in pauschalierter Form geltend zu machen, es aber vergessen habe, diese zu beantragen. Ebenso dürfe es keinen Unterschied machen, ob jemand rechtzeitig dieses Versäumnis nach-

hole und im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens die tatsächlichen oder auch pauschalierten Werbungskosten beantrage oder eben im Falle der Versäumnis von Fristen dies im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens nachhole. Gerade unter dem Aspekt, dass das Ziel einer Wiederaufnahme des Verfahrens ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis sei, weshalb grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben sei (VfGH 6.12.1990, [B 783/89](#)), dürfe es keinen Unterschied geben. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordere schließlich, Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b 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 Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach [§ 303 Abs. 2 BAO](#) ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und 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.

Soweit der Berufungsführer seinen Antrag auf Wiederaufnahme, wie mehrfach betont, auch als Antrag bzw. Anregung auf eine Wiederaufnahme von Amts wegen verstanden wissen will, ist ihm entgegenzuhalten, dass nach herrschender Auffassung ein subjektives öffentliches Recht auf amtswegige Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht besteht (vgl. VwGH 28.10.2009, [2008/15/0209](#) und VwGH 8.2.2007, [2004/15/0153](#)). Infolgedessen hat das Finanzamt über die Anregung zu einer amtswegigen Wiederaufnahme zu Recht nicht beschiedmäßig abgesprochen und konnte durch die Mitteilung des Finanzamtes vom 26. März

2009 betreffend die Nichtdurchführung einer amtsweigigen Wiederaufnahme eine Rechtsverletzung daher nicht eintreten.

Ein Wiederaufnahmeantrag nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann nur auf solche Tatsachen oder Beweismittel gestützt werden, die beim Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden waren, deren Verwertung der Partei aber erst nachträglich möglich wurde. Es müssen also neu hervorgekommene Tatsachen bzw. neu hervorgekommene Beweismittel vorliegen, von denen aber nur dann die Rede sein kann, wenn die Tatsachen oder Beweismittel zur Zeit des nunmehr abgeschlossenen Verfahrens bereits existent waren, aber im Verfahren nicht berücksichtigt worden sind (vgl. VwGH 22.11.2006, [2006/15/0173](#)).

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhalts-elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neue Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind keine Tatsachen (vgl. VwGH 26.7.2000, [95/14/0094](#), sowie Ritz, BAO³, § 303 Tz 7 und 9, mwN).

Unbestritten hatte der Berufungsführer die Möglichkeit, im Zuge des Veranlagungsverfahrens bzw. eines allfälligen Berufungsverfahrens im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Gemeindevertreter entweder die tatsächlich angefallenen Werbungskosten oder die nach § 1 Z 10 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, [BGBl. II Nr. 382/2001](#), pauschal ermittelten Beträge geltend zu machen. Eine solche Geltendmachung hat der Berufungsführer nach eigenen Angaben vergessen bzw. verabsäumt. Das Neuherkommen einer zum Zeitpunkt des Abschlusses der wieder aufzunehmenden Verfahren bereits existenten Tatsache wird damit aber nicht aufgezeigt. Die Bestimmung des § 303 BAO sieht eine Durchbrechung der Rechtskraft im Falle des Neuherkommens von entscheidungs-wesentlichen Sachverhaltselementen vor, dient aber nicht dazu, fehlende formale Tatbestandselemente nachträglich zu erfüllen oder allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann daher die Beseitigung der Folgen einer Unterlassung der Geltendmachung von Betriebsausgaben, sei es auf Grund Unkenntnis gesetzlicher Vorschriften oder auf Grund unzutreffender rechtlicher Würdigung, nicht durch die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgen (VwGH

28.10.2009, [2008/15/0209](#)). Gleichermassen war daher auch die Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund der im abgeschlossenen Verfahren verabsäumten Geltendmachung des in Rede stehenden Werbungskostenpauschales nicht zu verfügen.

Daran vermag auch der vom Berufungsführer ins Treffen geführte Grundsatz der Rechtsrichtigkeit nichts zu ändern, kann daraus doch nicht abgeleitet werden, das jede einem Bescheid anhaftende Rechtsunrichtigkeit selbstredend im Wege der Wiederaufnahme zu beseitigen wäre. Auch wenn es zutrifft, dass die in Rede stehenden Aufwendungen nur mehr im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens Berücksichtigung finden können, ist eine Durchbrechung der Rechtskraft eben nur unter den gesetzlich normierten Voraussetzungen zulässig. Diese aber waren aus den oben dargelegten Gründen nicht gegeben.

Auch soweit der Berufungsführer sich unter Bezugnahmen auf den Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung auf die in einem anderen namentlich angeführten Fall bzw. weiteren Fällen verfügte Wiederaufnahme beruft, ist für ihn nichts zu gewinnen. Abgesehen davon, dass im genannten Fall die Wiederaufnahme nicht allein wegen des nicht geltend gemachten Pauschales erfolgt ist und das Finanzamt das den Berufungsführer betreffende Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2006 gleichermaßen wieder aufgenommen hat, sodass er sich insoweit jedenfalls nicht als beschwert erachten kann, kann der Berufungsführer aus einer - allenfalls rechtswidrigen - Vorgangsweise gegenüber anderen Abgabepflichtigen für sich keine Rechte ableiten (vgl. VwGH 5.4.2001, [2000/15/0150](#), mwN).

Mangels neu hervorgekommener Tatsachen erweist sich die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Jahre 2005 und 2007 als rechtmässig (eine Erörterung der Verschuldensfrage erübrigt sich sohin) und konnte der dagegen erhobenen Berufung daher kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 19. Jänner 2011