

GZ. RV/0041-L/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren aus ihrer Tätigkeit als Versicherungsagentin und Bausparberaterin Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Veranlagungsjahr 2000 machte sie u.a. Aufwendungen für Strom, Heizung und Reinigung im Ausmaß von 8.000,00 S geltend.

Das zuständige Finanzamt anerkannte diese Aufwendungen bei der Einkommensteuerveranlagung 2000 – Bescheid vom 6. Juni 2001 – mit der Begründung nicht, dass sich bei einem Vertreter der Tätigkeitsmittelpunkt außerhalb des Arbeitszimmers befindet, weshalb die Anerkennung eines Arbeitszimmers ausgeschlossen sei.

Gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 erhebte die Bw. mittels Schriftsatz vom 20. Juni 2001 das Rechtsmittel der Berufung, welches mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Juli 2001 als unbegründet abgewiesen wurde.

Gegen die abweisliche Berufungsvorentscheidung stellte die Bw. mit Schreiben vom 3. August 2001 einen Antrag auf Vorlage.

Das zuständige Finanzamt legte daraufhin mittels Berufungsvorlage die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (FLD für OÖ.) vor.

Mit Schriftsatz vom 17. Oktober 2001 zog die Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung zurück, woraufhin die Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 29. Oktober 2001 den Vorlageantrag als gegenstandslos erklärte und das Berufungsverfahren als durch die Berufungsvorentscheidung abschließend erledigt, einstellte.

In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Veranlagungsjahr 2001 wurden wiederum u.a. Ausgaben für Strom, Heizung und Reinigung iHv. 8.000,00 S geltend gemacht.

Das Finanzamt versagte - wie im Vorjahr - mittels Einkommensteuerbescheid vom 7. Mai 2002 die Anerkennung dieser Aufwendungen.

Mit Schriftsatz vom 10. Juli 2002 beantragte die Bw. die "Wiederaufrollung" der Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 mit folgender Begründung:

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 habe die Bw. einen äußerst bescheidenen Betrag von 8.000,00 S an Betriebsaufwendungen (Strom, Heizung, Reinigung etc.) für ihr im Wohnungsverband gelegenes Büro geltend gemacht, der im Einkommensteuerbescheid vom 6. Juni 2001 nicht anerkannt worden sei.

Da eine Gewerbeausübung in ihrer Größenordnung ohne Büro für sie so gut wie unmöglich sei, habe sie gegen den zitierten Erstbescheid Berufung eingebracht, die ebenfalls ablehnend erledigt worden sei.

Daraufhin habe sie einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht, für den ihr trotz Untermauerung ihrer Situation anlässlich einer persönlichen Vorsprache ebenfalls keine Erfolgsaussicht gegeben worden wäre, worauf sie ihre Berufung nach einvernehmlicher Absprache mit der zuständigen Referentin

zurückgezogen habe.

Da die Bw. die Sichtweise nach wie vor nicht verstehen könne, habe sie zu diesem Zeitpunkt mit dem zuständigen Gremialvorsteher der Wirtschaftskammer Kontakt aufgenommen, der ihr bestätigt habe, dass dieses Problem bei anderen Kollegen bzw. Finanzbehörden nicht gegeben sei, nichts desto trotz aber eine dahingehende Regelung für die Zukunft angestrebt werde.

Von der finanzpolitischen Abteilung der Wirtschaftskammer Wien sei ihr nun in dieser Angelegenheit am 8. Mai 2002 ein Fax übermittelt worden, wonach Handelsvertreter seit dem Kalenderjahr 2000 von einer Pauschalierungsmöglichkeit Gebrauch machen könnten, die die pauschale Ermittlung bestimmter Betriebsausgaben umfassen würde. Demnach betrage der Durchschnittssatz (Pauschalbetrag) 12 % des Provisionsumsatzes, jedoch höchstens 5.825,00 € (80.000,00 S bis zur Veranlagung 2002) jährlich, womit folgende Betriebsausgaben abgedeckt wären:

Mehraufwendungen für die Verpflegung bei Dienstreisen (Tagesgelder),  
Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume (Lager- und Kanzleiräume),  
Ausgaben für Geschäftsfreundebewirtung,  
üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben wie Trinkgelder und auswärtige  
Telefongespräche (Telefonzelle). Ausgaben für Mobiltelefone wären von der Pauschale nicht  
umfasst.

Da diese Pauschalregelung demnach auch für ihre Person gelten würde bzw. auf sie  
anzuwenden wäre, ersuche sie die Finanzbehörde um Wiederaufrollung der Steuererklärung  
für die Jahre 2000 und 2001 und nachträgliche Berücksichtigung des geltenden  
Pauschalsatzes von 12 % für die genannten Jahre, die sich letztlich auch auf die  
Bemessungsgrundlage zur gewerblichen Pflichtversicherung auswirken würde.

Auf Grund der geänderten Gesetzeslage einerseits, sowie im Sinne einer Entlastung für die  
ohnehin sehr stark geforderten Kleinbetriebe, die gerade in letzter Zeit immer wieder für  
Diskussionen gesorgt hätten, bitte sie nochmals um gütige Erledigung im Sinne ihrer Eingabe.

Das zuständige Finanzamt wertete den Antrag auf Wiederaufrollung der betreffenden  
Einkommensteuerbescheide als Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 304  
Abs. 1 BAO.

In der Folge wies das Finanzamt mit Bescheid vom 17. Juli 2002 diesen Antrag mit im  
Wesentlichen folgender Begründung ab:

Es sei unbestritten, dass der Sachverhalt der beiden gegenständlichen Jahre offen gelegt  
worden sei. Es sei von der Bw. im Antrag vom 12. Juli 2002 lediglich die nachträgliche  
Berücksichtigung des geltenden Pauschalsatzes von 12 % beantragt worden, neu

hervorgekommene Tatsachen wären nicht vorgebracht worden, weshalb der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens abzuweisen gewesen wäre.

Mit Schreiben vom 31. Juli 2002 erhab die Bw. Berufung gegen den die Wiederaufnahme des Verfahrens ablehnenden Bescheid. Das Rechtsmittel begründete sie im Wesentlichen wie folgt:

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO wäre einem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben, wenn neue Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen wären, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Da der Gesetzgeber erstmalig für das Kalenderjahr 2000 die Geltendmachung eines 12 %-igen Pauschalbetrages eingeräumt habe, der speziell auch Ausgaben für betrieblich genutzte Räume im Wohnungsverband – wie Lager- und Kanzleiräume – abdecken sollte, was jedoch zum Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuererklärung für 2000 und auch 2001 noch nicht bekannt gewesen sei, sei für sie jedenfalls ein neuer Sachverhalt eingetreten, für den sie nunmehr um Berücksichtigung erteuche.

Unrichtig sei, dass die Bw. lediglich die nachträgliche Berücksichtigung des genannten Pauschalsatzes beantrage, sondern vielmehr auch auf ihre vorausgegangenen Aktivitäten wie die Berufung gegen den Erstbescheid und die Vorsprache bei der Berufungsreferentin verwiesen hätte; bei der Berufung sei es ausschließlich um die Berücksichtigung von bescheidenen Kosten für die Unterhaltung eines dringend notwendigen Büros gegangen. Erst nachdem der Bw. dabei keine Möglichkeit für eine Geltendmachung eingeräumt worden sei, habe sie die Berufung zurückgezogen.

Die Bw. denke, dass mit einer derartigen Entscheidung der Normalbürger überfordert werde, da es für den Betroffenen letztlich unerheblich sei, ob einerseits die tatsächlich geltend gemachten Kosten für den erforderlichen Bürobetrieb berücksichtigt würden oder in Form einer Pauschale, was zu diesem Zeitpunkt bereits möglich gewesen wäre.

Weiters glaube die Bw., dass selbstständige Gewerbetreibende in dieser Größenordnung ohne Vertreter und Einkommensabsicherung im Krankheitsfalle oder Urlaub ohnehin kein leichtes Los zu tragen hätten und daher nicht durch geringfügige Auffassungsunterschiede zusätzlich belastet werden sollten.

Eine weitere Ungerechtigkeit würden auch die Pflichtbeiträge an der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft darstellen, die trotz eines 20 %-igen Selbstbehaltens wesentlich über jenen der unselbstständig Erwerbstätigen liegen würden (mehr Aufwand für weniger Leistung) und letztlich auch von dieser Entscheidung beeinflusst werden würden.

Als Beilage zur gegenständlichen Berufungsschrift legte die Bw. das FAX der Wirtschaftskammer Wien, Finanzpolitische Abteilung bezüglich Betriebsausgaben- und Vorsteuerpauschalierung für Handelsvertreter vor, auf welches sie in der vorstehend angeführten Berufungsschrift auch Bezug genommen hat.

Mit Berufungsvorlage vom 23. Oktober 2002 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung bezüglich Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor. Diese wies mit Schreiben vom 19. November 2002 das zuständige Finanzamt an, eine abweisliche Berufungsvorentscheidung zu erlassen. Das FA U wies daraufhin mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2002 die Berufung als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2002 stellte die Bw. einen „Vorlageantrag 2002 und 2001“ (richtig: 2000 und 2001). Ergänzend regte sie die Durchführung einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO an.

In diesem Schriftsatz führte die Bw. aus, dass es sich im gegenständlichen Verfahren eindeutig um eine gesetzliche Bestimmung gem. § 303 Abs. 1 BAO handle, weshalb gleichzeitig eine Anregung im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO eingebracht werde. Nach den Bestimmungen des Erlasses des BMF vom 9. Jänner 1987, Zl. AO 120, räume der § 303 Abs. 4 BAO der Behörde betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens Ermessen ein. Darin sei zu erblicken, dass im Abgabeverfahren dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zukomme. Die Bw. habe aus Unwissenheit der gesetzlichen Bestimmungen sowohl in der Erklärung 2000 als 2001 dieses Pauschale nicht geltend gemacht. Auch sei sie weder vom Finanzamt noch von der Oberbehörde im offenen Berufungsverfahren auf diese Möglichkeit aufmerksam gemacht worden.

Sollte die Anregung der Bw. auf Durchführung einer Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO positiv erledigt werden, ziehe sie ihren Antrag auf Vorlage zurück.

Mit Berufungsvorlage vom 13. Februar 2003 legte das zuständige Finanzamt die Berufung bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2000 und 2001 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

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

Mit *Bundesgesetz vom 25. Juni 2002, BGBl. I Nr. 97/2002 (Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz)*, wurde der "Unabhängige Finanzsenat" errichtet (Art. 1 UFG).

Gem. § 260 iVm. § 323 Abs. 10 BAO idF. des zitierten *Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes* hat seit 1. Jänner 2003 über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide – darunter fallen auch an diesem Tag noch unerledigten Rechtsmittel – der "Unabhängige Finanzsenat" zu entscheiden.

Gem. § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, 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 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 iVm. dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 303 Abs. 4 BAO lautet: eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist 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 iVm. dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 3 der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern (BGBl. II 2000/95) normiert, dass die Anwendung der Pauschalierung nur zulässig ist, wenn aus einer der Abgabenbehörde vorgelegten Beilage hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von dieser Pauschalierung Gebrauch macht. Der Steuerpflichtige hat in der Beilage die Berechnungsgrundlage darzustellen.

Gem. § 4 der gegenständlichen Verordnung ist die Verordnung erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2000 anzuwenden.

Gegenständlich ist strittig, ob - wie die Bw. selbst im Vorlageantrag vom 21. Dezember 2002 ausführt - ihre "Unwissenheit" betreffend der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern im abgeschlossenen Verfahren bezüglich Einkommensteuer 2000 und 2001

einen Wiederaufnahmegrund in Form einer neu hervorgekommenen Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b (Neuerungstatbestand) bzw. im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO darstellt.

Somit ist zunächst die Frage zu klären, was unter Tatsachen im Sinne des § 303 BAO zu verstehen ist:

Laut Lehre und Rechtsprechung sind Tatsachen ausschließlich tatsächliche Umstände, die mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängen (z.B. VwGH 28.9.1998, 96/16/0158). Also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis, als dem, welches im rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht wurde, geführt hätten; etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (z.B. VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; 12.8.1994, 94/14/0018, 0042; 23.4.1998, 95/15/0108; Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar<sup>2</sup>, § 303, Tz. 7, Seite 727).

"Tatsachen" im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b sind also dem realen Seinsbereich angehörende Gegebenheiten, die als solche (als Sachverhalt) für den eine Verwaltungssache abschließenden Bescheid eine Entscheidungsgrundlage bilden. Hierbei können unter "Tatsachen" Geschehnisse im Seinsbereich schlechthin, also durch nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge verstanden werden, soweit sie rational feststellbar sind und dem anzuwendenden Tatbestand nach zum Sachverhalt gehören (Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, Seite 2.920).

Keine Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 und 4 BAO sind dagegen neue Erkenntnisse in Bezug auf die Beurteilung von Tatsachen, die im vorangehenden, also im wiederaufzunehmenden Verfahren, den Sachverhalt gebildet haben (VwGH 11.2.1988, 86/16/0192).

Überträgt man diese Ausführungen auf den gegenständlichen Fall, so ergibt sich Folgendes: Der "Umstand", dass die Bw. erst nach Abschluss der berufungsgegenständlichen Verfahren von der Möglichkeit Kenntnis erlangt hat, dass die Ausgaben im Zusammenhang mit ihrem Büro innerhalb eines bestimmten Rahmens über Antrag als pauschalierte Betriebsausgaben auf der gesetzlichen Basis einer Verordnung hätte geltend machen können, ist nur eine neue Erkenntnis in Bezug auf die rechtliche Durchsetzbarkeit eines bereits der Abgabenbehörde offengelegten und somit bekannten Sachverhaltes.

Wesentlich ist dabei, dass der dem abgeschlossenen Verfahren zugrundeliegende Sachverhalt nicht durch ein neu hervorgekommenes Sachverhaltselement abgeändert worden ist.

Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, wobei gleichgültig ist, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der

Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder nach vorgehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen worden sind, sind keine Tatsachen (VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; 19.5.1993, 91/13/0224).

Wie obenstehend ausgeführt, sind als keine Tatsachen neu hervorgekommen. Daher ist kein Wiederaufnahmegrund - weder für die Einkommensteuerveranlagung 2000 noch für die Einkommensteuerveranlagung 2001 - gegeben.

Aus diesem Grund gehen auch alle weiteren von der Bw. in der Berufungsschrift und im Vorlageantrag vom 21. Dezember 2002 vorgebrachten Einwendungen ins Leere. Ebenso kann die von der Bw. im Vorlageantrag gemachte Anregung auf Durchführung einer amtswiegigen Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO dem Berufungsbegehren nicht zum Erfolg verhelfen. Dies deshalb, weil auch für die Durchführung einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amtswegen das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel, die bisher im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, notwendig ist.

Mangels Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes, war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 5. Mai 2004