



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 27. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes. , vertreten durch Finanzanwalt, vom 20. April 2006 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber begehrte in seiner am 6. März 2002 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 ua. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten anlässlich einer Dienstzuteilung am Dienstort OrtC als Werbungskosten, deren steuerliche Berücksichtigung jedoch das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 (mit Ausfertigungsdatum 7. Oktober 2002) versagte. Der Bescheid wurde vom Berufungswerber nicht bekämpft, sodass dieser in Rechtskraft erwuchs.

Der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Innsbruck, erkannte in seiner Entscheidung vom 26. Jänner 2006 zur GZ. die vom Berufungswerber für das Jahr 2003 geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten anlässlich der Dienstzuteilung von der OrtB nach OrtC als Werbungskosten an, woraufhin der Berufungswerber mit Schreiben vom 18. März 2006 unter Verweis auf obige Entscheidung die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2001 sowie die Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2001 begehrte.

Das Finanzamt. wies mit Bescheid vom 20. April 2006 den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 mit der Begründung ab, neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen würden unabhängig davon, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neue Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung gewonnen werden würden, keine Wiederaufnahmsgründe im Sinne des § 303 BAO darstellen. Die eventuell nachteiligen Folgen einer früheren anderen Würdigung oder Wertung offen gelegt gewesener Sachverhalte lasse sich daher bei unveränderter Tatsache nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen.

In der hiergegen fristgerecht eingereichten Berufung vom 27. April 2006 führte der Berufungswerber aus, ihm sei an kompetenter Stelle zugesichert worden, dass eine Wiederaufnahme sehr wohl möglich sei, zumal die damaligen Anträge zeitgerecht eingereicht worden seien und diese sich innerhalb der Verjährungsfrist von fünf Jahren befinden würden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens stünde sohin mit der damaligen Bescheiderlassung nicht im Zusammenhang. Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 3. Juli 2006 begründete die Abgabenbehörde ua. damit, der maßgebliche Sachverhalt, nämlich das Vorliegen einer steuerlich dem Grunde nach abzugsfähigen doppelten Haushaltsführung (einschließlich Familienheimfahrten), der daraus resultierenden Kosten, der Umfang der erhaltenen Arbeitgeberleistungen sowie der Zeitpunkt und die Dauer der Heimfahrten sei bereits im Arbeitnehmerveranlagungsverfahren festgestanden und keineswegs als neue Tatsache hervorgekommen. Dies ergebe sich schlüssig aus der Eingabe des Berufungswerbers, wonach lediglich die Anwendung der vom UFS, Außenstelle Innsbruck, vertretenen Rechtsauffassung gefordert werde, nicht aber neue Erkenntnisse im Tatsachenbereich vorgetragen worden seien. Damit sei die Berufung abzuweisen, da Einwendungen gegen die rechtliche Beurteilung eines im Zeitpunkt der Bescheiderlassung vollständig bekannt gewesenen Sachverhaltes keine Wiederaufnahme des Verfahrens zulassen würden. Selbst wenn daher im Erstbescheid ein objektiv unzutreffender Rechtsstandpunkt eingenommen worden wäre, würde dies im angefochtenen Abweisungsbescheid nichts ändern, weil die Wiederaufnahmsgründe ausschließlich an den Sachverhalt, keineswegs aber an dessen rechtlichen Beurteilungen anknüpfen. Im Übrigen handle es sich bei der vom Berufungswerber angeführten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates lediglich um eine Einzelfallentscheidung, der die Finanzverwaltung keine über den Anlassfall hinaus gehende Bedeutung beimesse, zumal die Entscheidungspraxis des UFS insoweit nicht eindeutig sei (vgl. Berufungsentscheidung des UFS, Außenstelle Wien, vom 21. Juli 2003, RV/2305-W/02). Selbst bei neu hervorgekommenen Sachverhaltskenntnissen würde sich daher im Hinblick auf die herrschende Verwaltungspraxis sowie obiger Rechtsmeinung des UFS, Außenstelle Wien, im

Bescheidspruch keine Änderung ergeben, was sohin ebenfalls zum Ausschluss der Wiederaufnahme führen würde. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens stünde entgegen der Ansicht des Berufungswerbers mit dem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren in engen Zusammenhang, weil aus der Sicht des damaligen Verfahrens zu beurteilen sei, ob der entscheidungswesentliche Sachverhalt offen gelegt gewesen wäre oder nach Rechtskraft dieses Bescheides neue Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden hätten können. Darüber hinaus müsste die Kenntnis dieser neuen Umstände auch zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid führen.

Mit Schreiben vom 7. Juli 2006 beantragte der Berufungswerber fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorerst wird vom Referenten festgehalten, dass in der gegenständlichen Entscheidung ausschließlich hierüber abzusprechen ist, ob dem Berufungswerber im bekämpften Bescheid die beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 zu Unrecht verwehrt wurde oder nicht. Der Referent hat hingegen nicht hierüber zu urteilen, ob der in Rechtskraft erwachsene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 (mit Ausfertigungsdatum 7. Oktober 2002) inhaltlich rechtens ist, dh. ob vom Finanzamt die begehrten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (Familienheimfahrten) zu Recht oder zu Unrecht nicht als Werbungskosten anerkannt wurden.

Gemäß § 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 sonstwie 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 hierfür 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.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000,

95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 23.4.1998, 95/15/0108; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094).

Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmende Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB. die Zahlungsunwilligkeit, VwGH 14.6.1982, 82/12/0056).

Keine Wiederaufnahmsgründe (keine Tatsachen) sind ua. etwa neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148), Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (VwGH 20.4.1995, 92/13/0076; VwGH 27.11.2000, 96/17/0373; VwGH 26.6.2003, 2002/16/0286-0289), Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118), unterschiedliche Beweiswürdigung durch eine Verwaltungsbehörde einerseits und durch eine Verwaltungsstrafbehörde oder durch ein Gericht andererseits (VwGH 17.5.1990, 89/16/0037; VwGH 15.7.1998, 97/13/0269, 0270; VwGH 25.3.1999, 96/15/0108) oder höchstgerichtliche Erkenntnisse (VwGH 8.9.1988, 88/16/0157-0161; VwGH 29.9.1997, 97/17/0257-0279; VwGH 25.2.1998, 98/14/0015).

Maßgebend ist, 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 gelangen hätte können (VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; VwGH 24.2.2004, 2000/14/0186; VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135).

Diese Aussage (... zu der nunmehr ... erlassenen Entscheidung ...) geht davon aus, dass die (für die Sachentscheidung relevante) Sach- und Rechtslage sich seit Erlassung des abschließenden Bescheides nicht geändert hat. Ansonsten ist für das Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen nämlich ausschlaggebend, ob im Zeitpunkt des wiederaufzunehmenden (abgeschlossenen) Verfahrens – bei Kenntnis der Tatsachen – eine anders lautende Entscheidung erfolgt wäre (Wiedermann, Wiederaufnahme, 123), wobei auf die damalige Rechtslage – nicht jedoch auf die damalige Verwaltungsübung oder Rechtsmeinung (Rechtskenntnis) des Organwalters – abzustellen ist (Wiedermann, Wiederaufnahme, 126).

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden recht-

lichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185; Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar³, Tz. 7ff zu § 303, 937f).

Einleitend wird vom Referenten festgehalten, dass der Berufungswerber sein (als Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO zu qualifizierendes) Begehren im Schreiben vom 18. März 2006 („Ersuchen um Neuberechnung des Einkommensteuerbescheides 2001 vom 7. Oktober 2002) ausschließlich mit der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, Senat 1, GZ., vom 26. Jänner 2006 („Aufgrund des positiven Berufungsentscheides ... für die Arbeitnehmerveranlagung 2003 betr. Nichtberücksichtigung der Familienheimfahrten anl. meiner Dienstzuteilung im Jahr 2001 ...“) begründete. Neue sachverhaltsbezogene Tatsachen wurden von ihm hingegen nicht vorgebracht, sodass der entscheidungsrelevante Sachverhalt, nämlich das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung (einschließlich Familienheimfahrten), der daraus resultierenden Kosten, der Umfang der erhaltenen Arbeitgeberleistungen sowie der Zeitpunkt und die Dauer der Heimfahrten bereits im gegenständlichen Arbeitnehmerveranlagungsverfahren und sohin im Zeitpunkt der Erlassung des (nach Ansicht des Berufungswerbers wiederaufzunehmenden) Einkommensteuerbescheides 2001 (mit Ausfertigungsdatum 7. Oktober 2002) aktenkundig war und damit keineswegs nunmehr neu hervorgekommen ist.

Im vorliegenden Fall verbleibt nunmehr lediglich die Rechtsfrage strittig, ob die vom Berufungswerber begehrte Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 in Folge einer (seit Erlassung des wiederaufzunehmenden Einkommensteuerbescheides) ergangenen Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 26. Jänner 2006 zur GZ. zu ergehen hat oder ob diese Entscheidung nicht als „neu hervorgekommene Tatsache“ zu qualifizieren ist und somit keine Wiederaufnahme des Verfahrens begründen kann.

Wie bereits bei obigen rechtlichen Ausführungen dargestellt wurde bilden einen Wiederaufnahmsgrund lediglich neu hervorgekommene „Tatsachen oder Beweismittel“. Damit wird die Möglichkeit geschaffen, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung tragen zu können, nicht aber, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offen gelegter Sachverhalte zu beseitigen (VwGH 13.9.1988, 87/14/0159). Eine andere (geänderte, wenn auch richtige) rechtliche Beurteilung des schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein rechtfertigt somit eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht (VwGH 21.4.1980, 2967/79; VwGH 5.11.1981, 3143f/80). Auch neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von in ihrer Existenz unbestrittenen (bekannt gewesenen) Sachverhalten sind keine die Wiederaufnahme rechtfertigenden neu hervorgekommenen „Tatsachen“. Dasselbe gilt für einen später aufgedeckten Rechtsirrtum oder andere Fehler im

Bereich der rechtlichen Erwägungen und Folgerungen (VwGH 29.3.1965, 1335/64; VwGH 17.12.1973, 0873/73; Stoll, BAO, Kommentar, § 303, 2933f).

Aufgrund obiger Ausführungen stellt die vom Berufungswerber als „neue Tatsache“ qualifizierte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 26. Jänner 2006 zur GZ. keinen Wiederaufnahmsgrund dar, da neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung eines bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des (aufzunehmenden) Bescheides aktenkundigen unveränderten und vollständig offen gelegten Sachverhaltes keine Wiederaufnahme begründen können. Rechtliche Erkenntnisse aus (nach Erlassung des aufzunehmenden Bescheides) ergangenen Entscheidungen bzw. aus einer geänderten Rechtsprechung stellen keine Grundlage für eine Wiederaufnahme dar, da diese zu keinen „neuen Tatsachen“ im Sinne des § 303 BAO führen. Obige vom Berufungswerber angeführte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates kann sohin keine Wiederaufnahme des Verfahrens bedingen.

Das Vorbringen des Berufungswerbers, eine Wiederaufnahme des Verfahrens sei laut Zusicherung einer "Person an kompetenter Stelle" sehr wohl möglich, kann der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen, da laut ständiger Rechtsprechung ein Vertrauen auf unrichtige Rechtsauskünfte bzw. auf Treu und Glauben lediglich bei Auskünften durch die zuständige Abgabenbehörde uU schützenswert sein könnte. Eine unrichtige Rechtsauskunft durch das für den Berufungswerber zuständige Finanzamt wurde jedoch weder behauptet noch ergibt sich eine solche aus der Aktenlage. Des Weiteren ist – wie bereits dargelegt – aus der Sicht der (damaligen) Aktenlage zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung des (nach Antrag des Berufungswerbers) wiederaufzunehmenden Bescheides zu beurteilen, ob der entscheidungswesentliche Sachverhalt zum damaligen Zeitpunkt bereits offen gelegt gewesen ist oder ob nach Rechtskraft dieses Bescheides neue Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Entgegen der Auffassung des Berufungswerbers besteht sohin ein Zusammenhang zwischen der Wiederaufnahme des Verfahrens und der damaligen Bescheiderlassung.

Da die Abgabenbehörde im bekämpften Bescheid sohin zu Recht nicht dem Begehren des Berufungswerbers auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 gefolgt ist, kann der Berufung auch kein Erfolg beschieden sein. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. September 2007