



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/1255-W/08,
miterledigt RV/1254-W/08,
RV/1253-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 13. Februar 2008 betreffend Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1996, 1997 und 1998 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 23. Jänner 2004 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1998 fest.

Mit Eingaben vom 11. September 2007, 12. September 2007 bzw. 13. September 2007 stellte die Berufungswerberin Anträge auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1996, 1997 und 1998, in welchen sie Folgendes anführte:

Der Abgabenbehörde sei bekannt, dass sie schriftstellerisch tätig sei und in den Jahren 1996, 1997 und 1998 an mehreren Werken gearbeitet habe. Daher sei ihr auch ein Arbeitszimmer zugestanden.

Durch die Zeitung „Die Presse“ habe sie am 4. September 2007 vom Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Juni 2007, 2004/15/0060, erfahren.

Gemäß dem VwGH-Erkenntnis vom 21. Juni 2007, 2004/15/0060, habe das Finanzamt verabsäumt zu prüfen, ob das Arbeitszimmer „in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der

Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird". Es sei also entgegen der bisherigen Ansicht der Abgabenbehörde das Arbeitszimmer nicht notwendigerweise ausschließlich oder nahezu ausschließlich unternehmerisch zu nutzen, sondern nur für mehr als die Hälfte der Zeit. Bei rechtskonformem Vorgehen hätte das Finanzamt deshalb die Betriebskosten und die Miete als Werbungskosten berücksichtigen müssen.

In dem Erkenntnis vom 21. Juni 2007, 2004/15/0060, wurde vom VwGH über die steuerliche Abzugsfähigkeit des Arbeitszimmers eines als Key Account Manager tätigen Abgabepflichtigen entschieden.

Das Finanzamt wies die Anträge vom 11. September 2007, 12. September 2007 bzw. 13. September 2007 mit Bescheiden vom 13. Februar 2008 ab.

Es führte in der Begründung aus, gemäß § 303 Abs. 1 BAO sei einem Wiederaufnahmsantrag dann stattzugeben, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Die Finanzbehörde habe im abgeschlossenen Verfahren sehr wohl überprüft, ob die Betriebsausgaben für ein Arbeitszimmer zuständen und habe diese nicht anerkannt. In welchem Ausmaß diese Überprüfung durchgeführt werde, obliege der Finanzbehörde und den nachgeordneten Instanzen.

Im vorliegenden Fall seien keinerlei neue Tatsachen erkennbar.

Gegen die Abweisungsbescheide vom 13. Februar 2008 erhab die Berufungswerberin Berufungen, in welchen sie Folgendes ausführte:

- 1.) Das Erkenntnis des VwGH vom 21. Juni 2007, 2004/15/0060, habe bewirkt, dass die bisherige Rechtsmeinung der Abgabenbehörde hinsichtlich der Nutzung von Betriebsräumen nicht mehr aufrecht erhalten werden könne. Das sei jedenfalls neu hervorgekommen. Da sich das Finanzamt damit aber nicht auseinandergesetzt habe, seien die gegenständlichen abweisenden Bescheide mangelhaft.
- 2.) Die vom Finanzamt behauptete Überprüfung habe nicht stattgefunden und lasse sich nicht nachvollziehen. Die gegenständlichen abweisenden Bescheide seien daher rechtswidrig.
- 3.) Die Begründung ihrer Anträge vom 11. September 2007, 12. September 2007 bzw. 13. September 2007 gelte auch als Begründung ihrer gegenständlichen Berufungen.

Sie beantrage daher, ihren Berufungen und ihren Anträgen auf Wiederaufnahme stattzugeben.

Über die Berufungen wurde erwogen:

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 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.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 lit. a BAO scheidet im gegenständlichen Fall von vornherein aus.

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. zB VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; VwGH 12.8.1994, 91/14/0018, 0042; VwGH 23.4.1998, 95/15/0108).

Solche Tatsachen sind zB der Zufluss von Betriebseinnahmen, getätigte Betriebsausgaben, das Unterbleiben von Aufzeichnungen und der Mangel der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung (vgl. *Ritz*, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Wien 2005, Tz 8 zu § 303 BAO, sowie die dort angeführte Judikatur).

Keine Wiederaufnahmsgründe (keine Tatsachen) sind hingegen neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (vgl. VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148), Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (vgl. VwGH 26.4.1994, 91/14/0129, 93/14/0015, 0082; VwGH 20.4.1995, 92/13/0076), Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118), höchstgerichtliche Erkenntnisse (vgl. VwGH 29.9.1997, 97/17/0257-0279; VwGH 25.2.1998, 98/14/0015).

Als Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO können etwa Urkunden und Aufzeichnungen neu hervorkommen. Ein neu hervorgekommenes Beweismittel kann weiters eine Zeugenaussage darstellen. Keine Beweismittel sind zB Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (vgl. *Ritz*, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Wien 2005, Tz 11-12 zu § 303 BAO, sowie die dort angeführte Judikatur).

Der in den gegenständlichen Anträgen vom 11. September 2007, 12. September 2007 bzw. 13. September 2007 geltend gemachte Umstand, vom Finanzamt seien erforderliche Ermittlungen unterlassen worden, ist weder eine Tatsache noch ein Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO und stellt daher keinen Wiederaufnahmsgrund dar.

Da im gegenständlichen Fall somit keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel vorgebracht wurden, sind die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht erfüllt.

Im vorliegenden Fall kommt aber auch keine auf § 303 Abs. 1 lit. c BAO gestützte Wiederaufnahme der Verfahren in Betracht, da der VwGH mit dem Erkenntnis vom 21. Juni 2007, 2004/15/0060, über keine Vorfrage entschieden hat.

Eine Vorfrage ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet (vgl. zB VwGH 30.3.1998, 98/16/0097), ein vorweg zu klarendes rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde (bzw. derselben Behörde in einem anderen Verfahren) ist. Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet.

Eine Entscheidung über eine Vorfrage ist dann ein Wiederaufnahmsgrund im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. c BAO, wenn die Abgabenbehörde an die Entscheidung der Hauptfragenbehörde gebunden ist (vgl. zB VwGH 30.3.1998, 98/16/0097; VwGH 22.9.2002, 98/15/0014).

Hat der Verwaltungsgerichtshof einer Beschwerde gemäß Art. 131 B-VG stattgegeben, so sind die Verwaltungsbehörden gemäß § 63 Abs. 1 VwGG verpflichtet, in dem betreffenden Fall mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Nach § 63 Abs. 1 VwGG ist die Behörde auf Grund eines aufhebenden Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes somit verpflichtet, **in dem betreffenden Fall** den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen. Eine in einem aufhebenden Erkenntnis geäußerte und die Aufhebung tragende Rechtsansicht vermag über das fortzusetzende Verfahren hinaus keine Bindungswirkung zu entfalten. In einem anderen

Verwaltungsverfahren besteht keine rechtliche Bindung der Behörde (vgl. VwGH 21.3.1990, 89/02/0175).

Für die gegenständlichen Einkommensteuerverfahren besteht daher keinerlei Bindung an das – einen anderen Abgabepflichtigen betreffende – VwGH-Erkenntnis vom 21. Juni 2007, 2004/15/0060.

Da somit die gesetzlichen Voraussetzungen für die von der Berufungswerberin beantragte Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für 1996, 1997 und 1998 nicht vorliegen, wurden die Wiederaufnahmsanträge zu Recht abgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Juni 2008