



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde., Adr., vertreten durch Mag. Martin Feurstein, Steuerberater, 6850 Dornbirn, Montfortstraße 18 c, vom 28. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 17. Dezember 2009 betreffend die Abweisung eines Antrages auf Abänderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 gemäß § 295a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber wurde mit Bescheid vom 19. Mai 2008 zur Einkommensteuer für das Jahr 2007 veranlagt. In diesem Einkommensteuerbescheid 2007 wurde die aufgrund einer unfallbedingten Arbeitsverhinderung (der Berufungswerber erlitt im Jahr 2005 einen Arbeitsunfall) für den Zeitraum vom 1. Jänner 2007 bis 16. Oktober 2007 geleistete Lohnfortzahlung des As G und Taggelder, welche aufgrund der Beendigung des Dienstverhältnisses mit dem A G für den Zeitraum vom 17. Oktober 2007 bis 31. Dezember 2007 von der schweizerischen Unfallversicherung an den Berufungswerber ausbezahlt worden sind, als steuerpflichtige Bezüge behandelt.

Mit (identen) Schreiben vom 3. Juni 2009 und vom 13. Oktober 2009 beantragte der steuerliche Vertreter des Berufungswerber dieser Einkommensteuerbescheid 2007 gemäß § 295a BAO dahingehend abzuändern, dass die im Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis

31. Dezember 2007 von der schweizerischen Unfallversicherung ausbezahlten Taggelder in Höhe von 15.323,00 SFr aus der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer für das Jahr 2007 ausgeschieden werden sollen. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

Mit Bescheid vom 27. Juni 2008 habe die "V" dem Berufungswerber eine Invalidenrente im Sinne des § 203 ASVG ab 17. Oktober 2007 zugesagt. Außerdem habe er von der eidgenössischen Invalidenversicherung Taggelder für den Zeitraum einer Umschulung im Sinne der §§ 198 - 201a ASVG, welche die Invalidenrente gekürzt hätten, erhalten. Bei der Invalidenrente und den Taggeldern aus der schweizerischen Invalidenversicherung handle es sich um steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988.

Mit Schreiben vom 9. Mai 2008 sei dem Berufungswerber von der schweizerischen Unfallversicherung (U) mitgeteilt worden, dass er die für den Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis 30. April 2008 erhaltenen Taggelder zurückzahlen müsse, da das Taggeld der Unfallversicherung dann nicht gewährt werde, wenn ein Anspruch auf Taggeld der Invalidenversicherung bestehe.

Die Rentenzusage von der "V" vom 27. Juni 2008 sei ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO mit der Folge, dass bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer nur jene Taggelder aus der Unfallversicherung zu berücksichtigen seien, welche für den Zeitraum des gesetzlichen Anspruches bis zum 14. Oktober 2007 ausbezahlt worden seien.

Die für den Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis 31. Oktober 2007 (gemeint wohl:

31. Dezember 2007) im Kalenderjahr 2007 erhaltenen Unfalltaggelder seien im Kalenderjahr 2008 im Verrechnungswege an die Unfallversicherung zurück erstattet worden.

Mit Bescheid vom 17. Dezember 2009 wurde der gegenständliche Abänderungsantrag abgewiesen.

Mit Schreiben vom 28. Dezember 2009 berief der Berufungswerber gegen diesen Abweisungsbescheid des Finanzamtes vom 17. Dezember 2009 und beantragte, die Taggelder für den Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis 31. Dezember 2007 von der schweizerischen Unfallversicherung in Höhe von 15.323,00 SFr aus der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer für das Jahr 2007 auszuscheiden, da diese Beträge an den Unfallversicherungsträger mittels Verrechnung zurückgezahlt worden seien und die im gleichen Zeitraum stattdessen von der schweizerischen Invalidenversicherung bezogenen Taggelder als steuerfreie Bezüge im Sinne der §§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. c bzw. 3 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 zu behandeln (auf das umfangreiche Vorbringen hinsichtlich der beantragten Steuerfreiheit der Bezüge von der schweizerischen Invalidenversicherung wird an dieser Stelle verwiesen). Gleichzeitig beantragte die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 2010 wies das Finanzamt die Berufung vom 28. Dezember 2009 gegen den Abweisungsbescheid des Finanzamtes vom 17. Dezember 2009 als unbegründet ab. Begründend führte das Finanzamt im Wesentlichen Folgendes aus:

Die Berücksichtigung eines Ereignisses als "rückwirkend" im Sinne des § 295a BAO setze voraus (sofern überhaupt eine Rückwirkung eines Ereignisses aus der Abgabenvorschrift ableitbar sei), dass dieses nachträglich, also nach Erlassung des Bescheides eintrete. Im gegenständlichen Fall stelle das in diesem Zusammenhang allenfalls relevante Ereignis das Schreiben der U vom 9. Mai 2008 dar, in welchem diese mitteile, dass das Taggeld der Unfallversicherung nicht gewährt werde, wenn ein Anspruch auf ein Taggeld der Invalidenversicherung bestehe, und dass eine Verrechnung der für den Zeitraum 15. Oktober 2007 bis 30. April 2008 erbrachten Taggeldleistungen in Höhe von 28.248,05 SFr mit den Taggeldleistungen der Invalidenversicherung vorgenommen werde. Damit sei aber auch schon das Schicksal der Berufung entschieden; denn aufgrund des Umstandes, dass der Einkommensteuerbescheid nach dem allenfalls eine Rückwirkung auslösenden Ereignis ergangen sei (nämlich erst am 19. Mai 2008), sei die Anwendbarkeit des § 295a BAO für den gegenständlichen Fall jedenfalls ausgeschlossen. Die Mitteilung (Rentenbestätigung) der v vom 27. Juni 2008 betreffend den Anspruch auf eine gekürzte Invalidenrente könne ebenfalls nicht als rückwirkendes Ereignis gewertet werden. Diese habe im Hinblick auf die Abrechnungen der Leistungen im Jahr 2008 keine Auswirkung auf die Bemessungsgrundlage des Einkommensteuerbescheides 2007, überdies handle es sich bei der Rentenbestätigung nicht um eine bescheidmäßige Absprache über eine Pensionsnachzahlung im Sinne des § 19 EStG 1988. Auf die weiteren Ausführungen bezüglich der beantragten Steuerfreiheit der Bezüge von der schweizerischen Invalidenversicherung wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Schreiben vom 17. Jänner 2010 beantragte der Berufungswerber die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag wurde beantragt, dass der angefochtene Bescheid wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben werden solle, dass der angefochtene Bescheid wegen des Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht (Artikel 39 EGV) aufgehoben werden möge, dass auch die von der schweizerischen Unfallversicherung bezogenen Taggelder gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG bzw. allenfalls gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 steuerfrei behandelt werden sollen, dass für den Fall, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz zum Ergebnis gelange, dass § 295a BAO nicht anwendbar sei, das Verfahren gemäß § 303 BAO wieder aufgenommen werden solle und die bezogenen Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung und Invalidenversicherung gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c bzw. lit. e EStG 1988 als steuerfreie Bezüge zu behandeln seien und dass ein Spezialist auf dem Gebiet des schweizerischen Sozialversicherungsrechtes und

ein Spezialist auf dem Gebiet des österreichischen Sozialversicherungsrechtes als Zeugen gehört werden sollen. Bezuglich des Antrages, dass der angefochtene Bescheid wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben werden solle, brachte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers Folgendes vor:

Die Abweisung der Berufung vom 28. Dezember 2009 werde von der Abgabenbehörde damit begründet, dass die Anwendbarkeit des § 295a BAO nicht möglich sei, da das gegenständliche Ereignis noch vor Bescheiderlassung (19. Mai 2008) eingetreten sei.

Der Abgabepflichtige habe von der "U Gesundheitsorganisation" ein mit 9. Mai 2008 datiertes Schreiben erhalten, indem ihm mitgeteilt worden sei, dass er rückwirkend ab dem 15. Oktober 2007 gemäß Art. 16 Abs. 3 UVG keinen Anspruch auf Taggelder aus der gesetzlichen Unfallversicherung habe, da er bereits ab diesem Zeitpunkt einen (rückwirkenden) gesetzlichen Anspruch auf Taggelder aus der gesetzlichen Invalidenversicherung gehabt habe. Außerdem habe ihm die U mitgeteilt, dass sie ihre Forderung in Höhe von 28.248,05 SFr direkt mit der gesetzlichen Invalidenversicherung verrechnen werde. Die U habe dem Abgabepflichtigen bis zum 30. April 2008 ein Taggeld in Höhe von 141,95 SFr ausgerichtet. Offensichtlich sei aufgrund der Beendigung des Dienstverhältnisses zwischen dem Berufungswerber und dem A G mit 16. Oktober 2007 die Zuständigkeit von der gesetzlichen schweizerischen Unfallversicherung auf die gesetzliche schweizerische Invalidenversicherung übergegangen. Außerdem habe der Berufungswerber von der "Zentralen Ausgleichsstelle" ein mit 20. Mai 2008 datiertes Schreiben, in welchem ihm mitgeteilt worden sei, dass er ab dem 15. Oktober 2007 ein Taggeld aus der gesetzlichen Invalidenversicherung in Höhe von 168,00 SFr pro Tag erhalte, bekommen.

Von der "V" sei dem Berufungswerber am 27. Juni 2008 mitgeteilt worden, dass er einen Anspruch auf eine Invalidenrente habe, dass aber diese Invalidenrente aufgrund des Taggeldanspruches gekürzt werden müsse, um eine Überentschädigung zu vermeiden. Die "V" habe dem Berufungswerber mitgeteilt, dass ihm für den Zeitraum vom 17. Oktober 2007 bis zum 31. Juli 2008 ein Betrag in Höhe von 9.752,30 SFr überwiesen werde.

Aufgrund dieses Sachverhaltes sei davon auszugehen, dass dem Berufungswerber vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Kalenderjahr 2007 (19. Mai 2008) nur bekannt war, dass er das von der gesetzlichen Unfallversicherung bezogene Taggeld für den Zeitraum ab 17. Oktober 2007 zurückzahlen müsse. Dem Abgabepflichtigen sei jedoch nicht bekannt gewesen, wie hoch das Taggeld aus der gesetzlichen Invalidenversicherung bzw. die Rente aus der gesetzlichen Invalidenversicherung sein werde.

Aus den genannten Gründen handle es sich entgegen der Rechtsansicht der Abgabenbehörde um ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO. Für den Fall, dass von keinem rückwirkenden Ereignis auszugehen sei, sei § 303 BAO anwendbar. Aufgrund der vorliegenden Dokumente

und Schreiben sei nunmehr klar, dass der Berufungswerber im Kalenderjahr 2007 steuerfreie Leistungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c bzw. lit. e EStG 1988 erhalten habe. Der Umstand, dass die erhaltenen Leistungen in Österreich steuerpflichtig behandelt worden seien, liege überwiegend nicht in der Verantwortung des Abgabepflichtigen, sodass aufgrund des neuen Erkenntnisstandes eine Wiederaufnahme des Verfahrens geboten sei.

Hinsichtlich der übrigen Ausführungen wird auf den Schriftsatz vom 17. Jänner 2010 verwiesen.

Unter Hinweis auf die EAS-Auskunft des Bundesministeriums für Finanzen, GZ P 225/2-IV/4/98, vom 3. November 1998 zum Thema "Schweizerische AHV-Pensionen" brachte der steuerliche Vertreter des Berufungswerber am 18. November 2010 noch Folgendes vor:  
Bezüglich der von der eidgenössischen Invalidenversicherung erhaltenen Taggelder sei noch zu sagen, dass diese Einkünfte dem Artikel 19 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und der Schweiz zuzuordnen seien. Das Dienstverhältnis zwischen dem AG und dem Berufungswerber sei mit 16. Oktober 2007 beendet worden. Bei der Beurteilung der empfangenen Bezüge mache es keinen Unterschied, ob der Berufungswerber diese Bezüge von der eidgenössischen Alters- und Hinterlassenenversicherung oder von der eidgenössischen Invalidenversicherung erhalten habe. Der Republik Österreich stehe demnach überhaupt kein Besteuerungsrecht mehr zu; die Bezüge seien allenfalls im Rahmen des Progressionsvorbehaltens zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 22. November 2010 nahm der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers die Anträge auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat zurück.

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

Im gegenständlichen Berufungsfall ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Berufungswerber wurde mit Bescheid vom 19. Mai 2008 zur Einkommensteuer für das Jahr 2007 veranlagt. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 wurde die aufgrund einer unfallbedingten Arbeitsverhinderung (der Berufungswerber erlitt im Jahr 2005 einen Arbeitsunfall) für den Zeitraum vom 1. Jänner 2007 bis 16. Oktober 2007 geleistete Lohnfortzahlung des AG und die Taggelder, welche von der schweizerischen Unfallversicherung ab 17. Oktober 2007 bis 31. Dezember 2007 an den Berufungswerber ausbezahlt worden sind, als steuerpflichtige Bezüge behandelt.

Mit Schreiben vom 9. Mai 2008 [dieses Schreiben langte (frühestens) am 3. Juni 2009 beim Finanzamt ein] wurde dem Berufungswerber von der schweizerischen Unfallversicherung (U) mitgeteilt, dass er laut einer Information der Invalidenversicherung bereits seit 15. Oktober 2007 ein Taggeld von der schweizerischen Invalidenversicherung beziehe, dass

dann, wenn ein Anspruch auf ein Taggeld von der Invalidenversicherung bestehe, kein Taggeld von der schweizerischen Unfallversicherung gewährt werde und dass die Taggelder von ihm zwar nicht zurückgefördert, aber die für den Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis 30. April 2008 ausbezahlten Taggelder mit Taggeldleistungen der schweizerischen Invalidenversicherung verrechnet würden.

Aus dem Schreiben des ee vom 20. Mai 2008 geht hervor, dass die Taggeldleistungen der schweizerischen Invalidenversicherung tatsächlich erst im Jahre 2008 rückwirkend ab 15. Oktober 2007 zuerkannt worden sind. Weiters geht aus diesem Schreiben hervor, dass die zuerkannten Taggelder der Invalidenversicherung nicht an den Berufungswerber, sondern an die schweizerische Unfallversicherung überwiesen worden sind.

Weiters hat die "V" mit Schreiben vom 27. Juni 2008 dem Berufungswerber eine Invalidenrente und Invalidenkinderrente rückwirkend ab 17. Oktober 2007 zugesagt. Die (zur Vermeidung einer Überentschädigung teilweise gekürzte) Renten für die Zeit ab 17. Oktober 2007 wurden mit anderen Beträgen erst im Juli 2008 ausbezahlt.

Im ersten Schritt ist zu klären, ob, wie der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers meint, aufgrund des oben dargestellten Sachverhaltes ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO anzunehmen ist, das zur Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 berechtigt.

Gemäß § 295a BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei (§ 78 BAO) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Grundsätzlich verändern nach Entstehung des Abgabenanspruches eingetretene Ereignisse nicht den Bestand und Umfang des Abgabenanspruches. Die Rückwirkung von Ereignissen muss sich aus Abgabenvorschriften ergeben. § 295a BAO ist nur der Verfahrenstitel zur Durchbrechung der (materiellen) Rechtskraft von vor Eintritt des Ereignisses erlassenen Bescheiden. Es ist daher eine Frage des Inhaltes bzw. der Auslegung der Abgabenvorschriften, welchen Ereignissen Rückwirkung (bezogen auf den Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches) zukommt. Es ist den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglich eingetretenen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zu kommt. Es ist sohin an Hand der materiellen Abgabengesetze zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann. Tritt ein derartiges Ereignis vor Bescheiderlassung ein, so ist es im Bescheid zu berücksichtigen. § 295a BAO ist hingegen anwendbar, wenn ein solches Ereignis nachträglich (nach Erlassung des Bescheides) eintritt (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 295a Tz 1 - 5).

Ereignisse iSd § 295a BAO sind sachverhaltsändernde tatsächliche oder rechtliche Vorgänge, von denen sich aus den die steuerlich relevanten Tatbestände regelnden Abgabenvorschriften eine abgabenrechtliche Wirkung für bereits entstandene Abgabenansprüche ergibt (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup> § 295a Anm 13).

§ 295a BAO erfasst somit abgabenrelevante Sachverhalte, die nach Entstehung der Steuerschuld eintreten, jedoch Bestand und Umfang der Abgabenschuld an der Wurzel ihrer Entstehung berühren. Der abgabenrelevante Sachverhalt muss sich in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr ein veränderter Sachverhalt der Besteuerung zu Grunde zu legen ist. Dabei müssen materielle Abgabenvorschriften normieren, dass einem Ereignis rückwirkend Bedeutung zukommt (vgl. zB VwGH 25.6.2008, 2006/15/0085).

Sehen Abgabenvorschriften eine Rückwirkung vor, ist nach § 295a BAO insoweit eine Änderung von Bescheiden möglich, als das nachträglich eingetretene Ereignis rückwirkend Auswirkungen auf Bestand und Umfang eines Abgabenanspruches zeitigt. § 295a BAO ermöglicht Durchbrechungen der Rechtskraft nur hinsichtlich der abgabenrechtlichen Folgen des betreffenden rückwirkenden Ereignisses (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup> § 295a E 3; Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 295a Tz 42).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann dem vom steuerlichen Vertreter eingangs dargestellten Sachverhalt keine Rückwirkung im Sinne des § 295a BAO zuerkannt werden und zwar aus folgenden Gründen:

Nach Lehre und Rechtssprechung ist den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglich eingetretenen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt. Es ist sohin an Hand der materiellen Abgabengesetze zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann (so.).

Gegenständlich ist § 19 EStG 1988 die für die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben maßgebliche Abgabenvorschrift.

§ 19 Abs. 1 und 2 EStG 1988 (in der Fassung BGBl. I Nr. 161/2005) lautet:

*“Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene*

*Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.*

*Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.“*

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 gelten Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Lediglich Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug *bescheidmäßig* abgesprochen wird, gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht.

Ob einer nachträglichen Änderung des Sachverhalts rückwirkende steuerliche Bedeutung kommt, also bereits eingetretene steuerliche Rechtsfolgen mit Wirkung für die Vergangenheit sich ändern oder vollständig entfallen, bestimmt sich allein nach dem jeweils einschlägigen materiellen Recht. § 19 EStG 1988 stellt gegenständlich die spezielle Norm dar. Demnach sind für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit die tatsächlichen Zu- und Abflüsse von Einnahmen und Ausgaben materiell-rechtlich erheblich; hingegen gelten Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Sonstige verspätete Auszahlungen bzw. die Nachzahlung von Ansprüchen, über die nicht gesondert bescheidmäßig abgesprochen wurde, sind weiterhin nach dem Zuflussprinzip zu erfassen.

Abgesehen davon, dass dem Berufungswerber mit Schreiben vom 9. Mai 2008 (dieses Schreiben langte am 3. Juni 2009 beim Finanzamt ein), also bereits **vor** Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2007 durch das Finanzamt, von der schweizerischen Unfallversicherung (U) mitgeteilt wurde, dass er für den Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis 30. April 2008 keine Taggelder von der schweizerischen Unfallversicherung erhaltenen hätte dürfen, da er für diesen Zeitraum auch Anspruch auf Taggelder von der schweizerischen Invalidenversicherung gehabt habe, und schon allein deshalb **kein** rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO angenommen werden kann (vgl. auch die zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes), ist auch zu berücksichtigen, dass zwar das erst mit Schreiben vom 20. Mai 2008 rückblickend jenen Betrag festgestellt hat, welcher zwischen der schweizerischen Invalidenversicherung und der schweizerischen Unfallversicherung gegen zu verrechnen ist, aber der Berufungswerber tatsächlich gar keine Zahlungen zu leisten hatte bzw. geleistet hat (und zwar weder im Jahr 2007 noch im Jahr 2008). Folglich ergibt sich aus diesem Sachverhalt keine Relevanz für das abgeschlossene Einkommensteuerverfahren 2007.

Die Zuerkennung einer Invalidenrente und einer Invalidenkinderrente durch die vv (vgl. das Schreiben vom 27. Juni 2008) rückwirkend ab 17. Oktober 2007 und die Zuerkennung eines

Taggeldes von der schweizerischen Invalidenversicherung rückwirkend ab 15. Oktober 2007 (vgl. das Schreiben des E, vom 20. Mai 2008) hat gleichfalls keine Relevanz für das Einkommensteuerverfahren 2007.

Zum einen kann im Hinblick auf das Schreiben der V vom 27. Juni 2008, mit welchem dem Berufungswerber eine Invalidenrente und Invalidenkinderrente rückwirkend ab 17. Oktober 2007 zuerkannt wurde, nicht davon gesprochen werden, dass es sich um eine bescheidmäßige Absprache über eine Rentenzahlung handelt (vgl. den eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 19 Abs. 1 EStG 1988; vgl. auch die zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes), und zum anderem ist aus dem Schreiben des ee vom 20. Mai 2008, unabhängig von der Frage, ob es sich um eine bescheidmäßige Absprache handelt oder nicht, eindeutig zu entnehmen, dass erstens dem Berufungswerber ein Taggeld und keine Pension (vgl. den eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 19 Abs. 1 EStG 1988) rückwirkend ab 15. Oktober 2010 zuerkannt worden ist (Taggelder wären daher grundsätzlich nach dem Zuflussprinzip zu erfassen gewesen) und dass zweitens das rückwirkend zuerkannte Taggeld tatsächlich gar nicht an den Berufungswerber (sondern an die schweizerische Unfallversicherung) ausbezahlt worden ist.

Die nachträgliche Vorlage der Schreiben der U vom 9. Mai 2008, der vv vom 27. Juni 2008 und des F, vom 20. Mai 2008 bedeutet keine für das Einkommensteuerverfahren 2007 relevante nachträgliche Änderung des Sachverhaltes.

Da im Berufungsfall kein Ereignis im Sinne des § 295a BAO vorlag, erübrigts es sich auf das weitere Berufungsvorbringen einzugehen.

Allein zum weiteren Vorbringen des steuerlichen Vertreters im Vorlageantrag vom 17. Jänner 2010, dass für den Fall, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz zum Ergebnis gelange, dass § 295a BAO nicht anwendbar sei, das Verfahren gemäß § 303 BAO wieder aufgenommen werden solle, ist noch Folgendes zu sagen:

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen

“Sache” des Berufungsverfahrens ist jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup> § 289 [E 5]).

Das Gebot, immer in der Sache selbst zu entscheiden, setzt "Identität" der Sache voraus, nämlich dass die zu erledigende Sache, also die Angelegenheit, die Gegenstand des Verfah-

rens der Abgabenbehörde erster Instanz war, mit der Sache identisch ist, die in die Sachentscheidung der Rechtsmittelbehörde einbezogen wird (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2800; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup> § 289 [E 11]).

Im gegenständlichen Fall bezieht sich der Spruch des angefochtenen Bescheides nur auf § 295a BAO. Eine inhaltliche Auseinandersetzung mit den Anträgen auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO (vgl. das Vorbringen im Vorlageantrag vom 17. Jänner 2010) ist dem Unabhängigen Finanzsenat im Rahmen der vorliegenden Entscheidung alleine schon deshalb verwehrt, weil Gegenstand des erstinstanzlichen Abgabenverfahrens ausschließlich die Frage war, ob ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO vorliegt. Eine meritorische Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates über die auf eine Maßnahme gemäß § 303 BAO abzielenden Antrages wäre somit nicht mehr die im Rechtsmittelverfahren gebotene Fortführung des erstinstanzlichen Verfahrens, sondern die unzulässige erstmalige Begründung einer neuen Sache.

Die Entscheidung im Rahmen der Berufungsentscheidung über einen erstmals im Berufungsverfahren neu gestellten Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens über den die Abgabenbehörde erster Instanz noch nicht abgesprochen hat, ist der Berufungsbehörde mangels Identität der Sache verwehrt.

Mit einem Rechtsmittel kann nur der Spruch eines Bescheides bekämpft werden (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup> § 243 [E 24]). Auch wenn im Berufungsverfahren vor den Abgabenbehörden des Bundes das Neuerungsverbot nicht gilt und im Berufungsverfahren der angefochtene Bescheid in jede Richtung abgeändert werden kann, so hat diese Abänderungsbefugnis der Berufungsbehörde dort eine Grenze, wo die Berufungsbehörde den Gegenstand des erstinstanzlichen Bescheides auswechselt. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz darf sohin in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelentscheidung in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, nicht einen (erstmaligen) Bescheid erlassen (vgl. VwGH 9.10.1980, 1354/79).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. Dezember 2010