

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf, Adresse, vertreten durch Vertreter, gegen den Bescheid des Finanzamt Baden Mödling vom 20.03.2014, betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2010 sowie gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2010 und die Anspruchszinsen 2009 (§ 205 BAO) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuer 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Anspruchszinsen 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und beantragte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 für sein pflegebedürftiges Kind nachgewiesene Kosten aus der Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen und den Kinderfreibetrag gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988.

Das Finanzamt erließ am 20. März 2014 einen Wiederaufnahmebescheid betreffend das Verfahren der Einkommensteuer 2010 und führte darin aus, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben hervorgekommen sei, dass der Bf. für seinen behinderten Sohn Pflegegeld erhalten und dies dem Finanzamt im Zuge seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 nicht bekannt gegeben habe. Aus diesem Grund seien die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter

Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiege das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung, das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden. Die Abgabenbehörde kürzte im Einkommensteuerbescheid 2010 den monatlichen Pauschbetrag um das erhaltene Pflegegeld und brachte solcherart insgesamt gesehen 262,00 € pauschal in Abzug.

Verfahrensgegenständlich ist auch der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2009, in dem das Finanzamt auf Basis der sich für dieses Jahr ergebenden Nachforderung von € 965,80 eine Abgabenschuld in Höhe von € 77,64 festsetzte.

Der Bf. erhab gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2010 und gegen den dieses Verfahren abschließenden Sachbescheid Beschwerde und brachte gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens vor, dass er im Zuge der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 alle Tatsachen und Beweismittel offengelegt habe. Im Rahmen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 habe er lediglich die nachgewiesenen Kosten aus der Behinderung seines Sohnes als außergewöhnliche Belastung, nicht aber die monatlichen Pauschbeträge gem. § 5 der Verordnung zu §§ 34 und 35 EStG 1988 geltend gemacht.

Die behördenerne Organisation hinsichtlich des Zeitpunkts der Veranlagung und der Prüfung von Veranlagungen könne wohl nicht zu Lasten des Abgabepflichtigen gehen, insbesondere dann nicht, wenn der Abgabepflichtige sämtliche erforderliche Entscheidungsgrundlagen von Anfang an offengelegt habe. Es seien daher nicht neue Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen, vielmehr habe die belangte Behörde die vorliegenden Tatsachen zu einem späteren Zeitpunkt einer abweichenden rechtlichen Beurteilung unterzogen. Eine abweichende rechtliche Beurteilung stelle aber keinen Wiederaufnahmegrund gem. § 303 Abs. 1 BAO dar.

Zu berücksichtigen sei weiters, dass die beschwerdegegenständliche Wiederaufnahme des Verfahrens erst nahezu drei Jahre nach Erlassung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides 2010 vom 20. Mai 2011 erfolgt sei und unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssinteressen, insbesondere auch im Hinblick auf diesen langen Zeitraum, der Abgabepflichtige sehr wohl auf Rechtsbeständigkeit vertrauen dürfe. Aus diesen Gründen beantragte die steuerliche Vertretung des Bf. die Aufhebung der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Einkommensteuer 2010 und die ersatzlose Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2010 vom 20.3.2014.

In der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2009 führte der Bf. aus, dass mit dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 20.3.2014 die Einkommensteuer festgesetzt wurde und sich daraus eine Nachforderung in Höhe von € 965,80 ergeben hätte. In der Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 sei in concreto ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben zu sehen: der Bf. habe

im Zuge der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 die Entscheidungsgrundlagen für die Festsetzung der Einkommensteuer offen gelegt. Er habe die nachgewiesenen Kosten aus der Behinderung seines Sohnes als außergewöhnliche Belastungen unter Angabe des Grades der Behinderung, welcher den Anspruch auf erhöhte Familienbeihilfe begründet hätte, geltend gemacht. Darüber hinausgehende Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes wären nicht beantragt worden. Dass mit der Angabe, dass erhöhte Familienbeihilfe bezogen werde, automatisch der pauschale Freibetrag von € 262,00 beantragt werde, wäre dem Bf. nicht bewusst gewesen. Der Umstand, dass der Bf. für seinen behinderten Sohn Pflegegeld bezogen habe, sei der belangten Behörde bereits aus Vorjahren bekannt gewesen. Insbesondere als nichtfachkundiger Abgabepflichtiger habe der Bf. auf die Richtigkeit und Beständigkeit des Einkommensteuerbescheides 2009 vertraut, da der Bf. die tatsächlichen, nachgewiesenen Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung ausdrücklich angeführt habe, sei er davon ausgegangen, dass von der belangten Behörde auch nur die Kosten als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden seien.

Die erst vier Jahre später erfolgte Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2009 und die damit verbundene Festsetzung von Anspruchszinsen habe bei dem Abgabepflichtigen einen Vertrauensschaden in Höhe von der Anspruchszinsen 2009 verursacht. Die steuerliche Vertretung des Bf. beantragt die Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009. In eventu beantragte die steuerliche Vertretung um Nachsicht gem. § 236 BAO hinsichtlich der festgesetzten Anspruchszinsen 2009.

In der Beschwerdevorentscheidung wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 sowie die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich der Einkommensteuer 2010 als unbegründet ab. Den Begründungsausführungen dazu ist zu entnehmen, dass die mit Bescheid vom 20.3.2014 durchgeführte Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO erfolgt sei, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden waren und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wiederaufnahme wäre unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (§ 20) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung sowie das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Da hinsichtlich des Pflegegeldbezuges für den Sohn des Bf. in der Steuererklärung keine Angaben gemacht worden seien, wäre die Wiederaufnahme zu Recht erfolgt.

Im Vorlageantrag wies der Bf. darauf hin, dass alle Daten zu den diversen Steuererklärungen über Finanz-Online modular eingegeben worden seien. Er ersuchte

mitzuteilen, wo sich die Option Pflegegeldbezug als Dateneingabe auf den Seiten von Finanz-Online finden würden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens und Sachbescheid

Außer Streit steht, dass der Bf. für seinen behinderten Sohn, für den er im Steitjahr die erhöhte Familienbeihilfe bezogen hatte, nicht regelmäßige Aufwendungen für Hilfsmittel im Sinne des § 4 der VO BGBI 303/1996 und Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 556,76 € nachgewiesen hatte. Der Bf. gab dem Finanzamt jedoch nicht bekannt, dass er Pflegegeldleistungen erhalten hatte.

In rechtlicher Hinsicht ist dazu auszuführen, dass die auf Grund des § 34 Abs 6 und des § 35 EStG 1988 ergangene VO BGBI 303/1996 im § 4 festlegt, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind. Der § 5 dieser VO bestimmt zudem, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gem. § 8 Abs. 4 FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262,00 €, vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), zu berücksichtigen sind.

Daraus folgt, dass für behinderte Kinder im Falle des Bezuges von erhöhter Familienbeihilfe Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit einem Pauschbetrag von monatlich 262,00 € zu berücksichtigen sind. Dieser Pauschbetrag ist für die Monate des Bezugs von pflegebedingten Geldleistungen zu kürzen (VwGH 26.9.2010, 99/13/0190). Neben dem allenfalls verminderten Pauschbetrag sind zusätzlich die nach § 4 der VO entstandenen, oben erwähnten Kosten, ohne Anrechnung von Pflegegeldleistungen zu berücksichtigen.

Die Tatsache, dass der Bf. dem Finanzamt die im Jahre 2010 bezogenen Pflegegeldleistungen nicht bekannt gegeben hatte, führte im vor der Wiederaufnahme des Verfahrens ergangenen Einkommensteuerbescheid 2010 zum vollen Ansatz des Pauschbetrages ohne Abzug der genannten Geldleistungen.

Gemäß § 303 (1) BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a. der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b. Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c. der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Tatsache, dass der Bf. im Jahre 2010 Pflegegeldleistungen bezogen hatte und dies dem Finanzamt nicht bekanntgegeben hatte, führte dazu, dass der Behörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt nicht vollständig bekannt war, sie demnach den in Rede stehenden Pauschbetrag ohne Abzug von Pflegegeldleistungen in Ansatz gebracht hatte.

Die Kenntnis vom Pflegegeldbezug hätte angesichts des oben erwähnten § 4 und des § 5 der VO 303/1996, zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt.

Dass in diesem Zusammenhang dem Finanzamt der Pflegegeldbezug auf Grund eines anderen vor derselben Abgabenbehörde geführten Verfahrens bekannt gewesen ist, führt zu keiner anderen rechtlichen Beurteilung, da das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen ist (vgl. 29.9.2004, 2001/13/0135, VwGH 15.12.2010, 2007/13/0157). Maßgebend ist dabei der Wissensstand auf Grund der Abgabenerklärungen des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. VwGH 11.12.1996, 94/13/0070; VwGH 24.2.2010, 2009/15/0161). Der Umstand des Pflegegeldbezuges war der Abgabenbehörde im konkreten Verfahren nicht bekannt gewesen, weshalb dieser eine die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigende neue hervorgekommene Tatsache darstellte.

Bezüglich des Einwands des Bf., er habe den Pauschalbetrag nicht beantragt, ist auszuführen, dass die gegenständliche Steuererklärung bei den Angaben zur Behinderung einen Hinweis enthielt, dass mit der Eintragung des Bezugs der erhöhten Familienbeihilfe der Pauschalbetrag in Höhe von 262,00 € beantragt wird.

Dem Vorbringen, der Bf. hätte unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssinteressen sehr wohl auf die Rechtsbeständigkeit vertrauen dürfen, ist zu entgegnen, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich das Prinzip der Rechtsrichtigkeit vor jenem der Rechtsbeständigkeit Vorrang hat (VwGH 30.1.2001, 99/14/0067). Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (VwGH 29.7.2010, 2007/15/0248). Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach der Judikatur müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen lassen (etwa VwGH

24.5.2007, 2005/15/0052). Dies kann etwa der Fall sein, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0135).

Anhaltspunkte, dass das Finanzamt den Bf. ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert hätte, die sich nachträglich als unrichtig erwiesen habe, sind dem Akteninhalt nicht zu entnehmen, weshalb aus dieser Sicht ein Vertrauensschutz des Bf. auf die Rechtsbeständigkeit nicht begründbar war. Dazu kommt, dass die Berücksichtigung von Pflegegeldleistungen im konkreten Fall zweifelsohne dem Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung dient, demzufolge auch aus diesen Erwägungen heraus die Verfügung der Wiederaufnahme gerechtfertigt war.

Aus all dem ergibt sich, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 Abs 1 BAO erfüllt waren.

Gemäß § 5 der eingangs erwähnten VO 303/1996, hat das Finanzamt zutreffend den um die Pflegegeldleistungen verkürzten Pauschbetrag in dem das wiederaufgenommene Verfahren abschließenden Einkommensteuerbescheid angesetzt.

2. Anspruchszinsenbescheid 2009

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des Stammabgabenbescheides (hier: Einkommensteuerbescheid 2009) ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er kann daher nicht erfolgreich mit dem Argument bekämpft werden, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig sei. Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Einer Abänderung des Stammabgabenbescheides ist daher gegebenenfalls durch die amtswegige Erlassung eines neuen Zinsenbescheides Rechnung zu tragen. Es erfolgt keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides.

In diesem Zusammenhang ist auf die Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung zu verweisen, wonach das vom Bf. gestellte Nachsichtsansuchen bereits an die zuständige Stelle weitergeleitet worden sei.

3. Revision

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig. Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG kann gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt oder das Erkenntnis von einer solchen Rechtsprechung abweicht.

Das konkrete Erkenntnis entspricht inhaltlich der oben zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. April 2015