

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des FA, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2003, nach der am 13. Dezember 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 beantragte der Bw. die Berücksichtigung von 11.893,00 € wegen der Beschädigung seines Motorrades infolge Hochwassers, im Wege einer außergewöhnlichen Belastung. Gegen den diesbezüglich abweisenden Bescheid des zuständigen Finanzamtes (FA) erhob er Berufung, die der UFS in der Folge mit Berufungsentscheidung vom 11. Oktober 2004 (RV/1486-W/04) als unbegründet abwies.

In der o. a. Entscheidung wies der UFS darauf hin, dass die in § 34 Abs.1 Z 2 EStG 1988 geforderte Zwangsläufigkeit der Ersatzbeschaffung nicht vorliege, wenn sie unmittelbare Folge eines Verhaltens sei, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen habe. "Im vorliegenden Fall ist insbesondere in Betracht zu ziehen, dass die Anschaffung des neuen "Chrysler Voyager LX CRD" um € 37.370,-- (inkl. 16% dt. MWSt) bereits mit Kaufvertrag vom 13. Juli 2002 erfolgte. Der Ankauf des "Chrysler Voyager LX CRD" stellt somit keine "Ersatzbeschaffung" für das erst im August 2002 infolge Hochwassers beschädigte Motorrad

"BMW K 1200 LT" dar. Vielmehr steht der Ankauf des "Chrysler Voyager LX CRD" in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zu dem im Juli 2002 getätigten Verkauf des "JEEP Wrangler", der im Gefolge dieser Anschaffung in Zahlung gegeben wurde.

Das gegenständliche Motorrad "BMW K 1200 LT" befand sich im Zeitpunkt des Hochwassers im August 2002 auch nicht an einem Zweitwohnsitz des Bw., wenn sich aus der mit 30 September 2002 durchgeföhrten Abfrage des Zentralen Melderegisters ergibt, dass weder der Bw., noch seine Ehegattin A.T. in 3xxx L., N-Gasse 4 polizeilich gemeldet waren.

Eine Ersatzbeschaffung liegt begrifflich ebenso wenig vor, wenn das Neufahrzeug "Chrysler Voyager LX CRD" zur Nutzung durch die Ehegattin des Bw., A.T., angekauft wurde.

Weiters kann die erst im Jänner 2003 erfolgte Bezahlung des Kaufpreises für den Ankauf des neuen Motorrades "BMW R 1150 GS" nicht bereits für das Jahr 2002 als Katastrophenschaden berücksichtigt werden".

Die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 langte am 20. Februar 2004 beim FA ein, der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 erging am 23. Juli 2004 und erwuchs in Rechtskraft. Mit Eingabe vom 22. November 2004 beantragte der Bw. die Neuberechnung seiner Steuererklärung und gab als Begründung an, dass eine Ersatzbeschaffung zur Beseitigung der Hochwasserkatastrophe vom August 2002 auf Grund des Verausgabungsprinzips ins Jahr 2003 gehöre. Dies sei aber erst ersichtlich gewesen, nachdem seine Berufung zur Steuererklärung von 2002 letztthin in zweiter Instanz abgewiesen worden sei.

Er habe im August 2002 beim Hochwasser in L. sein, zu dieser Zeit, einziges Fahrzeug, ein BMW-Motorrad mit einem Wiederbeschaffungswert von 14.740,00 € verloren. Abzüglich Erstattung sei ein Restwert "Außergewöhnliche Belastung" von 11.893,00 € verblieben. Diese Summe sei sowohl der Höhe nach anerkannt worden, als auch nach den Kriterien Abs. 2 (außergewöhnlich) und Abs. 4 (Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) des § 18 und § 34 Abs. 1 EStG für eine außergewöhnliche Belastung.

Lediglich die Zwangsläufigkeit (Abs. 3) sei nicht anerkannt bzw. ins Jahr 2003 verwiesen worden. Grund für die verspätete Ersatzbeschaffung sei ein Motorradunfall (mit einem geliehenen Motorrad) gewesen, der im August 2002 passiert sei und bei dem sein linkes Bein so schwer verletzt worden sei, dass er nach einem Krankenhausaufenthalt einige Monate kein Motorrad habe fahren können. Während dieser Zeit bis Anfang 2003, sei er mit einem geliehenen Automatik-Auto gefahren bzw. habe sich mit seiner Frau ein Auto geteilt. Ende 2002 habe er dann ein neues Motorrad bestellt, welches Mitte Jänner 2003 geliefert worden sei. Dies sei dann die definitive Ersatzbeschaffung für den Hochwasserschaden gewesen.

Mit Bescheid vom 27. Jänner 2005 wies das FA den Antrag auf Wiederaufnahme des Arbeitnehmerveranlagungsverfahrens unter Hinweis auf § 303 Abs. 1 BAO als unbegründet ab. Der Unabhängige Finanzsenat habe mittels Berufungsentscheidung vom 11. Oktober 2004 entschieden, dass die im § 34 EStG geforderte Zwangsläufigkeit der Ersatzbeschaffung nicht vorliege. Da sich für das Jahr 2003 keine Änderungen ergeben, die einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeiführen, sei der Antrag auf Wiederaufnahme abzuweisen.

Dagegen brachte der Bw. einen Vorlageantrag ein und wendete ein, dass die Begründung der Ablehnung sachlich unrichtig und unvollständig sei. Vor der letzten Berufungsentscheidung im Oktober 2004 habe er dem zuständigen Referenten des UFS mitgeteilt, dass die zeitliche Verzögerung beim Neukauf des Motorrades durch seinen Motorradunfall im August 2002 verschuldet und damit die Zwangsläufigkeit der Neuanschaffung ins Jahr 2003 ausgedehnt worden sei. Diese Mitteilung sei ohne Begründung argumentativ nicht mehr zur Kenntnis genommen worden, weil diese vielleicht mehr Arbeitsaufwand erfordert hätte. Da sein Motorradunfall bislang lediglich erwähnt, in die Beurteilung der Sache aber nicht eingegangen sei (die Krankenakte sei bislang nicht angefragt worden), sei der Grund nach § 303 BAO Abs. b gegeben.

In den vorigen Instanzen sei mit einer Mischung aus Unterstellungen und Verdrehungen gearbeitet worden, um die ihm zustehende Steuererstattung zu verhindern. Da er daher nicht den Eindruck habe, in der Sache bislang fair behandelt worden zu sein, ersuche er höflich um einen persönlichen Gesprächstermin mit dem zuständigen Sachbearbeiter beim Unabhängigen Finanzsenat. Er werde auch selbstverständlich gerne seine Krankenakte vom Unfall zur Verfügung stellen.

Abschließend werde noch erwähnt, dass er und seine Gattin im Moment überlegen, ihren Wohnsitz und ihre Firma (bzw. die Firma seiner Gattin, bei der beide beschäftigt seien) mit sieben Büroarbeitsplätzen im nächsten Jahr von P. in die Slowakei zu verlegen. Da auch seine Stimme zähle, werde er nach seinen bisherigen Erfahrungen mit den Behörden in Österreich sicherlich für eine Verlegung stimmen und werde auch gerne der einheimischen Presse erzählen, warum gute Steuerzahler abwandern.

In der am 13. Dezember 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte der Bw. ergänzend aus, dass ihm erst im Verlauf des das Jahr 2002 betreffenden Verfahrens, bewusst geworden sei, dass nicht der Zeitpunkt des Schadens sondern der Zeitpunkt der Ersatzbeschaffung für die Geltendmachung der außergewöhnlichen Belastung maßgeblich sei. Es hätte sich erwartet, dass ihn das (damals zuständige) FA in dieser Hinsicht besser beraten hätte. Weiters lege er Auszüge aus seiner Krankenakte vor, weil er den Umstand des Motorradunfalls für wesentlich halte, warum die Zwangsläufigkeit der Ersatzbeschaffung in das Jahr 2003 ausgedehnt wurde.

Aus dieser Krankenakte gehe hervor, dass er sich bei dem Unfall schwere Prellungen zugezogen habe, sein Bein vollständig geschwollen war und er vier bis fünf Wochen nur mit Krücken laufen konnte. Er habe 4 Tage (von 31. 8 bis 3. 9. 2002) im Spital gelegen, wobei er das Krankenhaus frühzeitig auf eigenen Wunsch verlassen habe. Außerdem hatte er nach dem Motorradunfall – es war sein erster Unfall – auch ein Trauma und habe auch aus diesem Grund längere Zeit kein Motorrad fahren können.

Vom Vertreter des FA wurde der bisherige Standpunkt aufrecht erhalten und auf den Bescheid des FA vom 27. Jänner 2005 hingewiesen. Die Tatsache des Motorradunfalls werde nicht in Zweifel gezogen, sei aber für das FA nicht entscheidungsrelevant gewesen. Der Antrag auf Wiederaufnahme sei nicht als verspätet behandelt sondern inhaltlich abgewiesen worden.

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

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO (idF des BGBl I 2002/97) 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 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.

Gemäß § 303 Abs. 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Ein Wiederaufnahmsantrag nach § 303 Abs.1 lit. b BAO kann nur auf solche Tatsachen und Beweismittel gestützt werden, die bei Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens bereits vorhanden, deren Verwertung der Partei aber erst nachträglich möglich wurde.

Der Bw. hat seinen Antrag damit begründet, dass erst nach Ergehen der das Jahr 2002 betreffenden Berufungsentscheidung des UFS vom 11. Oktober 2004, ersichtlich gewesen sei, dass die Ersatzbeschaffung seines durch die Hochwasserkatastrophe zerstörten Motorrades nach dem Verausgabungsprinzip ins Jahr 2003 gehöre. Er gehe davon aus, dass der UFS die

geltend gemachte außergewöhnliche Belastung sowohl als "außergewöhnlich" (§ 34 Abs. 2) als auch als "die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigend" (Abs. 4) anerkannt habe. "Lediglich die Zwangsläufigkeit (Abs. 3) wurde nicht anerkannt, bzw. ins Jahr 2003 verwiesen."

Diese Einschätzung des Bw. ist nicht zutreffend. § 34 Abs. 6 EStG 1988 sieht bei Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden lediglich vom Erfordernis der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit i. S. d. § 34 Abs. 4 ab; die sonstigen Erfordernisse für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung bleiben aufrecht. Wie der UFS in seiner Entscheidung zum Ausdruck gebracht hat, können daher nur solche Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffung als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen. Nach Ansicht des UFS ist aber, aus den in der Entscheidung näher dargelegten Gründen, weder die Anschaffung des "Chrysler Voyager LX CRD" noch des Motorrades "BMW R 1150 GS – und zwar unabhängig vom Zeitpunkt der Bezahlung – als zwangsläufige "Ersatzbeschaffung" im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG 1988 anzusehen.

Damit steht aber fest, dass auch wenn dem FA im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 bekannt gewesen wäre, dass der Kaufpreis für das Motorrad im Jänner 2003 verausgabt worden ist, dies keinen anders lautenden Bescheid zur Folge gehabt hätte, womit aber eine Wiederaufnahme des Verfahrens bereits aus diesem Grund nicht in Betracht kommt.

Abgesehen davon, sind mit dem Ergehen der Berufungsentscheidung des UFS vom 11. Oktober 2004 keine Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO neu hervorgekommen. Wenn der Bw. sein Begehr auf seine Unkenntnis über den Zeitraum der Geltendmachung der außergewöhnlichen Belastung ("Verausgabungsprinzip") stützt, ist darin weder eine neue Tatsache noch ein neues Beweismittel zu erblicken.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, sind Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b, ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften.

Keine Tatsachen sind dagegen neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig ob diese späteren, rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung veranlasst oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage

eigenständig gewonnen werden (VwGH 26.7.2000, 95/14/0094; 23.4.1998, 95/15/0108; 17.9.1990, 90/15/0118; 2.12.1985, 84/15/0217).

Nichts anderes gilt für die Unkenntnis einer Gesetzesbestimmung, die unter den Begriff des Rechtsirrtums im weiteren Sinn fällt. Da sie keine nachträglich hervorgekommene Tatsache darstellt, ist es für das beantragte Verfahren auch nicht relevant, ob dem Wiederaufnahmswerber die Unkenntnis subjektiv vorwerfbar ist und wann er von der Rechtslage Kenntnis erlangt hat.

Anzumerken ist, dass im vorliegenden Fall auch keine auf § 303 Abs. 1 lit. c BAO gestützte Wiederaufnahme des Verfahrens in Betracht kommt, da der UFS mit der Berufungsentscheidung vom 11. Oktober 2004 über keine Vorfrage (Rechtsfrage, die von einer anderen Behörde oder einem Gericht zu entscheiden ist und für die Abgabenbehörde bindend ist) entschieden hat.

In seinem Antrag hat der Bw. weiters geltend gemacht, dass ein Wiederaufnahmsgrund nach lit. b leg. cit. gegeben sei, weil im vorangegangenen Rechtsmittelverfahren, die Tatsache seines Motorradunfalls zwar bekannt gewesen, dieser Umstand in die Beurteilung der Sache aber nicht eingegangen sei.

An dieser Stelle ist nochmals darauf hinzuweisen, dass Tatsachen und Beweismittel nur dann als "neu hervorgekommen" gelten, wenn sie bereits vor Abschluss des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme angestrebt wird, bestanden haben, aber erst nach rechtskräftigem Abschluss dieses Verfahrens bekannt wurden und der Partei davor auch nicht bekannt sein konnten (VwGH 23. 10. 1990, 89/14/0086; 11. 5. 1993, 93/14/0021). Diese Voraussetzung ist im gegenständlichen Fall nicht erfüllt, weil es sich bei dem Motorradunfall des Bw. um eine Tatsache handelt, die dem Bw. zum Zeitpunkt des Ergehens des Einkommensteuerbescheides 2003 am 23. Juli 2004, auf jeden Fall bereits bekannt sein musste und daher in diesem Sinne auch nicht "neu hervorkommen" konnte.

Weiters gilt, dass wenn bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren der Behörde bekannt waren, sie diese Umstände jedoch für unwesentlich gehalten hat, solche Umstände keine Wiederaufnahmsgründe darstellen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 303 Tz 15).

Da weder die vom Bw. ins Treffen geführte Berufungsentscheidung des UFS noch der Umstand der Verausgabung des Kaufpreises oder des Motorradunfalls, neue Tatsachen oder Beweismittel im Sinn der obigen Ausführungen darstellen, abgehen davon aber auch die Kenntnis dieser Umstände im Zeitpunkt der Bescheiderlassung aus den oben dargestellten Gründen keinen anders lautenden Bescheid zur Folge gehabt hätte, sind die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht erfüllt und war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 15. Dezember 2005