



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 2

GZ. RV/0266-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K.R., gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 17.12.2008 betreffend die Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge: Bw) wurde für die Jahre 2002 bis 2006 rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt, wobei sie jeweils neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. Die Einkommensteuererklärungen der Bw für die Jahre 2002 und 2003 tragen jeweils deren Unterschrift, die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2006 wurden über Finanz-Online eingereicht. Die Bw war in all diesen Jahren durch einen Steuerberater steuerlich vertreten, die Abgabenerklärungen bzw die Beilagen wurden dem Finanzamt zumindest für die Jahre 2003 bis 2006 durch einen steuerlichen Vertreter (eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft) übermittelt.

Mit Schreiben vom 7.7.2008 stellte die Bw einen Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß „§ 303 (4) BAO“ für die Jahre 2002 bis 2006. Mit diesem Antrag begeht die Bw die zusätzliche Berücksichtigung von Werbungskosten für die Jahre 2002 bis 2006, und zwar die

AfA für einen beruflich genutzten Computer sowie berufliche Telefonkosten, dienstliche Reisekosten für Fort- und Weiterbildung sowie Kosten für einen Drucker und einen Monitor.

Das Finanzamt erließ zunächst einen abweisenden Bescheid sowie eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Die dagegen gerichtete Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat jedoch zurückgewiesen, da sowohl der Abweisungsbescheid als auch die Berufungsvorentscheidung auf Grund eines Zustellfehlers nicht wirksam geworden waren.

Im Anschluss an diesen Zurückweisungsbescheid führte das Finanzamt ein Mängelbehebungsverfahren gemäß § 303a BAO durch. Nach Abschluss dieses Mängelbehebungsverfahrens (in welchem der Antrag zunächst als zurückgenommen erklärt, dieser Zurückgenommenerklärungsbescheid jedoch durch eine Berufungsvorentscheidung wieder aufgenommen wurde) wies das Finanzamt den Wiederaufnahmsantrag mit Bescheid vom 17.12.2008 (angefochter Bescheid) erneut ab (zur Begründung dieses Bescheides siehe sogleich unten).

Die Bw hat in der Sache im Verlauf des Verwaltungsverfahrens vorgebracht, es seien Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, welche im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht hätten werden können. Es liege ein entschuldbarer Notstand (ua Scheidung, Krankheit) vor. Bei den Tatsachen und Beweismitteln handle es sich um die im Wiederaufnahmsantrag geltend gemachten Werbungskosten als Lehrerin. Sie habe Anfang Juli (nach Schulschluss) von diesem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt. Bei den Krankheiten handle es sich ua um Migräne, Depression und Gastritis. „Diese Sachen“ seien seinerzeit von ihrem Ex-Gatten veranlasst worden. Es liege ein entschuldbarer Notstand vor, somit fehle grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren.

Mit dem (bereits angesprochenen) angefochtenen Abweisungsbescheid vom 17.12.2008 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmsantrag ab. Zur Begründung führte es aus, gemäß § 303 Abs 1 BAO sei dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen diesen Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig sei und gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkämen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden hätten können, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Unter Bedachtnahme auf die Art der geltend gemachten Aufwendungen bestehe kein Zweifel, dass diese Aufwendungen bereits im Zuge des ursprünglichen Veranlagungsverfahrens hätten geltend gemacht werden können. Es sei nicht ersichtlich, welche Tatsachen oder Beweismittel hinsichtlich der in Rede stehenden Positionen neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht hätten werden können. Ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens könne

nicht auf die im abgeschlossenen Verfahren bestehende Unkenntnis betreffend die Möglichkeit zur Geltendmachung von Werbungskosten gestützt werden, weil es sich dabei nicht um Tatsachen oder Beweismittel handle, die beim Abschluss des wieder aufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden gewesen seien, deren Verwertung aber erst nachträglich möglich geworden sei. Neue rechtliche Erkenntnisse stellten keine die Wiederaufnahme begründenden Tatsachen dar. Die Bw selbst gebe an, Anfang Juli 2008 von ähnlichen Fällen ihrer Kolleginnen und Kollegen gehört zu haben, welche einen Antrag auf Wiederaufnahme bei ihren jeweils zuständigen Finanzämtern gestellt hätten. Keine Wiederaufnahmsgründe (keine Tatsachen) seien neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren Erkenntnisse nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen würden. Der Antrag vom 7.7.2008 sei daher abzuweisen gewesen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Berufung. Darin wiederholt die Bw, dass es sich bei den Tatsachen um Beweismitteln, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht wurden um ihre Werbungskosten als Lehrerin handle. Sie habe Anfang Juli 2008 (nach Schulschluss) vom Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt. Es seien Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden hätten können. Es liege ein entschuldbarer Notstand (unter anderem Scheidung, Krankheit – unter anderem Migräne, Depression, Gastritis) vor, somit fehle grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren. "Diese Sachen" seien seinerzeit von ihrem Ex-Gatten veranlasst worden. Es sei ihrerseits hinlänglich begründet und glaubhaft gemacht worden, welche Tatsachen oder Beweismittel hinsichtlich der in Rede stehenden Positionen neu hervorgekommen seien. Sie habe nicht angegeben, Anfang Juli 2008 von ähnlichen Fällen ihrer Kolleginnen gehört zu haben, sondern bloß, dass ähnliche Fälle von Kolleginnen ohne großes „Tam-Tam“ positiv beschieden worden seien.

Über die Berufung 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

...

- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten

...

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

Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs 1 ist gemäß § 303 Abs 2 BAO 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.

Die Bw führt als neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel ihre Werbungskosten als Lehrerin an, welche sie in ihrem Antrag auf Wiederaufnahme dargestellt hat. Es handelt sich dabei, wie oben bereits ausgeführt, um AfA für einen beruflich genutzten Computer, berufliche Telefonkosten, dienstliche Reisekosten für Fort- und Weiterbildung sowie Kosten für einen Drucker und einen Monitor. Das Finanzamt hat im angefochtenen Abweisungsbescheid ausgeführt, dass unter Bedachtnahme auf die Art der geltend gemachten Aufwendungen kein Zweifel bestehe, dass diese Aufwendungen bereits im Zuge des ursprünglichen Veranlagungsverfahrens hätten geltend gemacht werden können. Es sei nicht ersichtlich, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht werden hätten können. Diesen Ausführungen ist die Bw in ihrer Berufung nicht entgegengetreten.

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen oder Eigenschaften. Dazu zählen auch getätigte Ausgaben (zB Werbungskosten) (*Ritz*, BAO-Kommentar³, § 303 Tz 7 f).

Keine Wiederaufnahmsgründe (keine Tatsachen) sind hingegen etwa 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 (*Ritz*, BAO-Kommentar³, § 303 Tz 9).

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die lediglich später hervorkommen. Später entstandene Umstände sind keine Wiederaufnahmsgründe (*Ritz*, BAO-Kommentar³, § 303 Tz 13).

Bei der Wiederaufnahme auf Antrag stellen Tatsachen oder Beweismittel nur dann taugliche Wiederaufnahmsgründe dar, wenn sie im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Maßgebend ist ein Verschulden im

Sinne des bürgerlichen Rechts; daher hat jeder grundsätzlich nur das eigene Verschulden zu vertreten, für fremdes Verschulden hingegen nur in Ausnahmefällen einzustehen. Nur grobes Verschulden steht der Wiederaufnahme auf Antrag entgegen. Hinsichtlich der Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes hat die vertretene Partei sich die Kenntnis des Vertreters zurechnen zu lassen (*Ritz*, BAO-Kommentar³, § 303 Tz 26f).

Der Wiederaufnahmsantrag ist befristet (drei Monate ab nachweislicher Kenntnis von dem Wiederaufnahmsgrund). Diese Frist beginnt mit Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes, nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen (*Ritz*, BAO-Kommentar³, § 303 Tz 28).

Die Bw stützt ihren Wiederaufnahmsantrag im Ergebnis darauf, dass sie erst Anfang Juli 2008 (nach Schulschluss) davon Kenntnis erlangt hat, dass die im Wiederaufnahmsantrag angeführten Aufwendungen Werbungskosten darstellen. Sie habe dies zuvor nicht gewusst, da sich ihr Ex-Gatte um „diese Sachen“ gekümmert habe.

Mit diesem Vorbringen stützt die Bw jedoch ihr Vorbringen auf neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen. Solche Erkenntnisse stellen jedoch, wie oben ausgeführt, keinen Wiederaufnahmsgrund (keine Tatsachen) dar. Solcherart vermögen sie nicht, eine Wiederaufnahme zu tragen. Das Finanzamt hat daher zu Recht dem Wiederaufnahmsantrag keine Folge gegeben.

Soweit das Begehr im Wiederaufnahmsantrag jedoch so zu verstehen sein sollte, dass die Bw meint, bei den als Werbungskosten angeführten Aufwendungen selbst handle es sich um die neuen Tatsachen, wäre auch diesfalls dem Antrag der Erfolg versagt. Denn zweifelsfrei waren der Bw diese Aufwendungen bereits seit den Jahren 2002 bis 2006 bekannt und wurde daher der Wiederaufnahmsantrag jedenfalls nicht innerhalb der gesetzlichen Frist von drei Monaten ab Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes gestellt. Nach der Natur der geltend gemachten Aufwendungen müssen diese der Bw bereits zum jeweiligen Zeitpunkt der Erklärungseinbringung bekannt gewesen sein.

Die Verfügung einer Wiederaufnahme von Amts wegen im Sinn des § 303 Abs 4 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, auf eine solche Wiederaufnahme von Amts wegen besteht kein subjektives Recht (vgl *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 303 Tz 37).

Die Berufung erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 31. März 2009