



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Stephan Sartorius-Thalborn, Wirtschaftstreuhänder, 2500 Baden, Elisabethstraße 43, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Abweisung eines Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und wurde in den Jahren 1994 bis 2002 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt.

Am 22. Dezember 2004 stellte die Bw einen Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 2002 bzw. regte die Bw an, diese Verfahren von Amts wegen wiederaufzunehmen. Die Bw stützt ihren Antrag auf den Umstand, dass in diesen Verfahren die Absetzung für Abnutzung (AfA) der von ihr vermieteten Grundstücke (eine Wohnung in Wien, M und ein Einfamilienhaus in Wien, H) nicht berücksichtigt worden sei.

Bezüglich Rechtzeitigkeit des Antrags führt die Bw aus, erst im Oktober des Jahres 2004 im Rahmen der Durchsicht der neu gestalteten Erläuterungen zum Formular E 1 bzw. E 1b für das Jahr 2003 Anhaltspunkte dafür erhalten zu haben, dass im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die AfA gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG als Werbungskosten

berücksichtigt werden könne. Der steuerliche Vertreter habe der Bw anlässlich eines persönlichen Gesprächs in seiner Kanzlei am 8. November 2004 diese Möglichkeit bestätigt. Der am 22. Dezember 2004 gestellte Antrag sei daher rechtzeitig.

Ein grobes Verschulden könne der Bw nicht vorgeworfen werden, da sie stets Vorkehrung getroffen habe, sämtliche Einnahmen und Ausgaben im Zusammenhang mit ihren Vermietungseinkünften ordnungsgemäß aufzuzeichnen. Auf Grund der Besonderheiten der AfA (kein Mittelabfluss, keine laufenden Rechnungen) sei das Übersehen der Möglichkeit, die AfA in der Steuererklärung geltend zu machen, für einen durchschnittlichen Steuerbürger entschuldbar. Auch der Umstand, dass im Rahmen der Prüfung der Abgabenerklärungen gemäß § 161 BAO die Abgabenbehörde die Bw nicht zur Ergänzung unvollständiger Angaben oder zur Beseitigung von Zweifeln aufgefordert habe, das Fehlen der AfA somit nicht unbedingt auffallen müsse, weise auf mangelndes grobes Verschulden der Bw an der Nichtgeltendmachung der AfA hin.

Das Finanzamt wies den Wiederaufnahmsantrag mit Bescheid vom 19. Jänner 2005 ab. In der Begründung führt das Finanzamt aus, der Umstand, dass die Bw erst nach Abschluss der Verfahren von der Möglichkeit, die AfA als Werbungskosten geltend zu machen, Kenntnis erlangt habe, sei nur eine neue Erkenntnis in Bezug auf die rechtliche Durchsetzbarkeit eines der Abgabenbehörde an sich bekannten Sachverhalts und somit keine eine Wiederaufnahme rechtfertigende neu hervorgekommene Tatsache.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wendet die Bw nach Erläuterung des Begriffes der neu hervorgekommenen Tatsache ein, dass hinsichtlich des Vorliegens des Neuerungsstatbestandes nur darauf abgestellt werden könne, ob die neue Erkenntnis in der Sphäre des Antragstellers vorliege. Dies sei konkret der Fall. Die Erkenntnis, die AfA als Werbungskosten geltend machen zu können, sei eine materielle Tatsache, die im Zeitpunkt der Beendigung des abgeschlossenen Verfahrens bereits existent gewesen, aber noch nicht geltend gemacht worden sei. Die Möglichkeit der rechtlichen Durchsetzbarkeit stelle bloß eine nachgelagerte Fragestellung dar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Feber 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die AfA müsse vom Steuerpflichtigen geltend gemacht werden. Habe der Steuerpflichtige bei Abfassung der Steuererklärungen durch einen Fehler die AfA nicht angesetzt, so bilde dies keinen Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (Hinweis auf VwGH 23.11.1977, 1070/77). Die nachteiligen Folgen einer früheren Fehlbeurteilung oder die Unkenntnis der Gesetzeslage ließen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen.

Die Bw stellte fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz. Darin betont die Bw, dass nur mehr grobes Verschulden einer Wiederaufnahme auf Antrag abträglich sei. Ein milderer Grad des Versehens habe daher keinen Einfluss auf die Möglichkeit einer Wiederaufnahme. Dieser Begriff entspreche dem zivilrechtlichen Terminus „leichte Fahrlässigkeit“. Eine solche sei dann anzunehmen, wenn jemandem ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe.

Grobes Verschulden könne der Bw nicht vorgeworfen werden, da sie auf Verlangen des zuständigen Referenten alle Werbungskosten detailliert aufgelistet und mit diesem die Beilage zur Steuererklärung auch stets persönlich durchgegangen sei. Dadurch habe die Bw auf die Richtigkeit und Vollständigkeit ihrer Angaben vertraut. Die Nichtgeltendmachung der AfA hätte der Abgabenbehörde auffallen müssen. Die Bw wäre im Rahmen der amtswegigen Wahrheitsermittlungspflicht schon viel früher auf diesen Umstand hinzuweisen gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b 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 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 ist 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.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind keine Tatsachen. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter

Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (vgl. VwGH 19.11.1998, 96/15/0148).

Die Bw stützt ihr Wiederaufnahmsbegehren darauf, von der Möglichkeit, hinsichtlich der von ihr vermieteten Objekte AfA als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften geltend machen zu können, erst nach Abschluss der wiederaufzunehmenden Verfahren Kenntnis erlangt zu haben. Damit trägt die Bw lediglich vor, wegen Unkenntnis der Gesetzeslage die Geltendmachung bestimmter Werbungskosten unterlassen zu haben. Wie sich aus den vorstehenden Ausführungen ergibt, sind aber nach vorhergehender Unkenntnis der Gesetzeslage gewonnene neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung unveränderter Sachverhaltselemente keine Tatsachen im Sinne des § 303 BAO. Der auf das Neuhervorkommen von Tatsachen gestützte Wiederaufnahmsantrag der Bw kann daher schon aus diesem Grund nicht zum Erfolg führen.

Davon abgesehen kann auch die Meinung der Bw, es treffe sie an der Nichtgeltendmachung der AfA bzw. an dem Übersehen der Möglichkeit, AfA als Werbungskosten geltend zu machen, kein grobes Verschulden, nicht geteilt werden.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar³, § 271 Tz 43, 44).

Nun entspricht es zweifellos dem Verhalten eines sorgfältigen Menschen, sich bei Aufnahme bzw. Ausübung einer steuerlich relevanten Betätigung über die mit einer solchen verbundenen abgabenrechtlichen Rechte und Pflichten, somit auch über die im Rahmen dieser Betätigung steuerlich berücksichtigungsfähigen Ausgaben, zu informieren. Dass der Bw die Einholung solcher Informationen nach ihren persönlichen Fähigkeiten nicht zumutbar gewesen wäre, lässt sich ihrem Vorbringen nicht entnehmen. Da sich die Bw hinsichtlich der von ihr entfalteten Vermietungstätigkeit mit der maßgeblichen Rechtslage nicht bzw. nicht in ausreichendem Maße vertraut gemacht hat, hat sie ein Verhalten gesetzt, das jenem eines sorgfältigen Menschen nicht mehr gerecht wird. Ob der Abgabenbehörde das Fehlen einer AfA hätte auffallen müssen, ist für diese Beurteilung unerheblich. Dass die Abgabenbehörde die Bw in Bezug auf die im Rahmen ihrer Vermietungseinkünfte abzugsfähigen Werbungskosten falsch informiert hätte, behauptet die Bw nicht einmal.

Soweit die Bw Ermittlungsmängel der Abgabenbehörde rügt, ist darauf hinzuweisen, dass solche nicht im Rahmen eines Wiederaufnahmsantrags geltend gemacht werden können, zumal es sich dabei aus Sicht der Bw nicht um neu hervorgekommene Tatsachen handelt (vgl. VwGH 14.10.1987, 87/13/0077).

Auf die im Wiederaufnahmsantrag von der Bw angeregte amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren nach § 303 Abs. 4 BAO besteht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein subjektives öffentliches Recht (z.B. VwGH 28.5.1997, 94/13/0176).

Die Berufung war aus den dargelegten Gründen spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 8. Mai 2006