

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache XY, Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt, Adresse, über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 05. August 2015, Steuernummer, Steuernummer1, betreffend Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gemäß § 201 BAO der Selbstberechnung vom 17. April 2009 hinsichtlich Gebühren für eine Hausverlosung (§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit.a GebG) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

1. Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Am 7. Dezember 2015 legte das Finanzamt gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung zur Entscheidung vor:

"Frau XY hat eine Hausverlosung veranstaltet. Gegenstand der Verlosung war die Liegenschaft in X. Durch den Erwerb eines Loses hatte ein Teilnehmer die Chance nach der Ziehung die Liegenschaft zu erhalten. Interessenten konnten die Lose über eine Teilnahmemaske auf der für die Hausverlosung eingerichteten Internetseite kaufen. Auf dieser Seite waren auch die Vertragsbedingungen zu finden. Ein Teilnehmer konnte auch mehrere Lose erwerben. Laut den Bedingungen wurden insgesamt 4600 Lose zu einem Stückpreis von EUR 99,- aufgelegt. Die Ziehung sollte nach dem Verkauf aller aufgelegten Lose unter rechtsanwaltlicher und notarieller Aufsicht stattfinden. Laut den Bedingungen würde die Verlosung nicht stattfinden, sollten bis zum 30.06.2009 weniger als 4200 Lose verkauft worden sein. Mit Schreiben vom 20.04.2009 wurde von Frau XY die Gebühr gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit a GebG in Höhe von EUR 47.520,- selbst berechnet.

Diese wurde am 17.04.2009 auf das Konto des Finanzamtes einbezahlt. Fr. XY gab am 01.12.2009 telefonisch bekannt, dass die Gesamtzahl der aufgelegten Lose vor dem ersten Losverkauf auf 4000 Stück herabgesetzt wurde. Die ersten Lose wurden im März 2009 verkauft, die Gebührenschuld ist am 03.03.2009 entstanden. Mit rechtsanwaltlichem Schreiben vom 05.12.2011 an das Finanzamt Y wurde mitgeteilt, dass die Hausverlosung

nicht stattgefunden habe, weil zu wenige Lose verkauft worden seien und wurde das Finanzamt ersucht die Möglichkeit der Refundierung zu überprüfen.

Mit am 02.05.2012 eingegangenem Schreiben ersuchte Frau XY aufgrund der nicht stattgefundenen Hausverlosung zumindest um teilweise Rückerstattung der eingezahlten Gebühr. Mit Schreiben vom 05.12.2012 ersuchte der Rechtsvertreter das Finanzamt um Stellungnahme. Das Finanzamt erteilte mit Schreiben vom 29.01.2013 die Auskunft, dass die Gebührenschuld mit dem Zustandekommen des Rechtsgeschäftes, bzw. mit dem Verkauf des ersten Loses in vollem Umfang entstehe und eine einmal entstandene Gebührenschuld nicht rückgängig gemacht werden könne.

Mit Schreiben vom 10.11.2014 verlangte Fr. XY erneut die Rückzahlung der eingezahlten Gebühr. Am 18.12.2014 wurde ein Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gem. § 201 BAO gestellt. Die beantragte Festsetzung wurde auf das mögliche Ermessen der Behörde und weiters das Vorliegen der Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens – nämlich, dass Fr. XY erst Anfang November 2014 davon Kenntnis erlangt habe, dass eine Vorfrage durch ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes entschieden worden sei – gestützt.

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 05.08.2015 abgewiesen, weil weder ein Vorfagentatbestand vorliegt, noch Parteienidentität zwischen dem gegenständlichen Verfahren und dem zitierten Verfahren vor den Verwaltungsgerichtshof besteht und daher kein Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 1 lit c BAO vorliegt, welcher eine Festsetzung gemäß § 201 BAO ermöglicht.

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht am 08.09.2015 das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben, auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung verzichtet, und ein Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gestellt."

Der abweisende Bescheid des Finanzamtes vom 05. August 2015 wird begründet wie folgt:

"Gemäß § 201 Abs. 1 BAO setzt die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe nach § 201 Abs. 1 stets voraus, dass sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist oder, dass der Abgabepflichtige, obwohl er hiezu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt.

Die Festsetzung kann erfolgen, von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages, oder wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist, oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Nach § 201 Abs. 2 Z 3 kann eine Festsetzung u.a. daher erfolgen, wenn in sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden und dies innerhalb der Frist des § 304 BAO.

Gemäß § 303 BAO kommt eine Wiederaufnahme in Betracht, wenn der Bescheid (die

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

Eine Vorfrage ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet (zB VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219), ein vorweg zu klärendes rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde (bzw derselben Behörde in einem anderen Verfahren) ist (zB Antonioli/Koja, Verwaltungsrecht 3, 83).

Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei der Vorfrage handelte es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist (zB VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 8.2.2007, 2004/15/0153, 2005/15/0005).

Eine Vorfrage ist demnach ein vorweg zu klärendes Element des zur Entscheidung stehenden Sachverhaltes. Die Vorfragenqualität ergibt sich aus dem abgabenrechtlichen Tatbestand. Die Entscheidung, in der über eine Rechtsfrage, die von einer (anderen) Abgabenbehörde als Vorfrage zu behandeln war, von der hierfür zuständigen Behörde oder dem hierfür zuständigen Gericht als Hauptfrage abgesprochen wurde, muss sowohl für die Abgabenbehörde, welche die Vorfrage beurteilt hat, als auch für die Partei (§ 78) des wieder aufzunehmenden Verfahrens bindend sein.

Eine Vorfrage iSd § 303 Abs. 1 lit. c ist eine vorweg zu klärende Frage des zur Entscheidung stehenden Rechtsfalles, die als Hauptfrage - d.h. durch einen Abspruch rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur - von einer anderen Verwaltungsbehörde oder von einem Gericht zu entscheiden ist, aber kraft der Anordnung des § 116 Abs 1 von der Abgabenbehörde nach eigener Anschauung beurteilt werden darf. - Vgl § 116 E 1 ff. VwGH 11. 7. 1995, 95/13/0153, ÖStZB 1996, 177; 28. 9. 1998, 96/16/0158, ÖStZB 1999, 204. Ob ein bestimmter festgestellter Sachverhalt (kein offenes Sachverhaltselement) einen Abgabentatbestand verwirklicht, ist im Abgabenverfahren stets eine Hauptfrage und keine Vorfrage.

Der Vorfragentatbestand setzt Parteienidentität voraus, somit dass die Entscheidung der Hauptfragenbehörde gegenüber der Partei des wiederaufnehmenden Abgabenverfahrens bindend (materiell rechtskräftig) geworden ist.

Im gegenständlichen Fall liegt weder eine Vorfragentatbestand vor, noch besteht Parteienidentität zwischen dem gegenständlichen Verfahren und dem von der Gebührenpflichtigen zitierten Vewwaltungsgerichtsverfahren. Mangels Vorliegen eines Vorfragentatbestandes (§ 116) liegt auch kein Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. c BAO vor und der Antrag vom 18.12.2014 auf bescheidmäßige Festsetzung gemäß § 201 BAO war daher als unbegründet abzuweisen."

2. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch übermittelten Aktenteile des Bemessungsaktes des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel.

3. Rechtslage und Erwägungen

§ 201 BAO in der hier maßgeblichen Fassung lautet:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,..."*

§ 303 BAO in der hier maßgeblichen Fassung lautet:

"(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann 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.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird...."

§ 116 in der hier maßgeblichen Fassung lautet:

"(1) Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

(2) Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war."

Wie dem Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gemäß § 201 BAO vom 18. Dezember 2014 zu entnehmen ist, wurde die Gebühr selbst berechnet und am 17.04.2009 überwiesen. Gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 kann die Festsetzung erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist. Diese Frist ist bei weitem verstrichen, Abs. 2 Z 2 somit nicht anwendbar.

Gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 zweiter Satzteil kann die Festsetzung erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; 26.7.2000, 95/14/0094; 21.11.2007, 2006/13/0107; 26.2.2013, 2010/15/0064) (Ritz⁶, BAO, § 303, Tz 21).

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 (VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; 19.11.1998, 96/15/0148; 31.3.2011, 2008/15/0215),

Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118),

Höchstgerichtliche Erkenntnisse (vgl VwGH 8.9.1988, 88/16/0157-0161; 29.9.1997, 97/17/0257-0279; 25.2.1998, 98/14/0015; 25.9.2012, 2008/13/0175), wie etwa EuGH-Entscheidungen (VwGH 21.9.2009, 2008/16/0148; 27.9.2012, 2009/16/0005; 24.1.2013, 2012/16/0210) oder Urteile des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (VwGH 24.1.2013, 2012/16/0210) (Ritz⁶, BAO, § 303, Tz 23).

Keine Beweismittel sind zB Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (VwGH 26.4.1994, 91/14/0129, 93/14/0015, 0082).

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (*nova reperta*). Später entstandene Umstände (*nova producta*) sind keine Wiederaufnahmsgründe (zB VwGH 23.9.1997, 93/14/0065; 20.11.1997, 96/15/0221).

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach hA aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (zB VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135; 23.4.2008, 2006/13/0019; 24.6.2009, 2007/15/0045; 15.12.2010, 2007/13/0157; 26.2.2013, 2009/15/0016; 27.2.2014, 2011/15/0106; aM Schobesberger, ÖStZ 1988, 310; Wiedermann, Wiederaufnahme, 99 ff; vgl hiezu auch Stoll, BAO, 2935 ff) (Ritz⁶, BAO, § 303, Tz 21ff).

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. c kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn 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.

Eine Vorfrage ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage *im konkreten Rechtsfall bildet* (zB VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219), ein vorweg zu klärendes rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde (bzw derselben Behörde in einem anderen Verfahren) ist (zB Antonioli/ Koja, Verwaltungsrecht 3, 83).

Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei der Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist (zB VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 8.2.2007, 2004/15/0153, 2005/15/0005) (Ritz⁶, BAO, § 116, Tz 1f).

Wie das Finanzamt in seiner Bescheidebegründung zutreffend ausführt, ist die Frage ob ein bestimmter festgestellter Sachverhalt verwirklicht worden ist, im Abgabenverfahren immer eine Hauptfrage und keine Vorfrage.

Wenn die Bf einwendet, sie habe vor der Überweisung zahlreiche Auskünfte beim betreffenden Finanzamt eingeholt, anlässlich derer ihr die Gebührenpflicht erläutert worden sei, so ist dazu zu sagen, dass die Verpflichtung der Organe der Körperschaften öffentlichen Rechts zur Auskunfterteilung über Angelegenheiten ihres Wirkungskreises, im Bundesverfassungsgesetz (Art. 20), dem Bundesministeriengesetz (§ 1) und in den Auskunftspflichtgesetzen des Bundes, der Länder und Gemeinden geregelt ist. Es besteht kein Rechtsanspruch auf Beurteilung eines erst zu verwirklichenden Sachverhaltes. Die Auskünfte sind bloße Wissenserklärungen, die weder rechtsgestaltend noch bindend sind.

Selbst der Grundsatz von Treu und Glauben hindert laut Rechtsprechung die Behörde nicht, später von einer als unrichtig erkannten Rechtsauffassung abzugehen.

Abgesehen davon, dass solche Auskünfte (mit Ausnahme der bescheidmäßigen Auskunft) nicht verbindlich sind, hätte das Finanzamt zum Zeitpunkt der Selbstbemessung gar keine andere Auskunft erteilen können, da das richtungsweisende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes erst am 29. August 2013 ergangen ist.

Die Auslegung der Rechtsvorschriften durch Höchstgerichte - seien dies nun innerstaatliche (VwGH, VfGH) oder solche auf EG-Ebene (EuGH) - kann zwar das nachträgliche Erkennen der Unrichtigkeit der rechtlichen Würdigung, die einem rechtskräftigen Abgabenbescheid zugrunde liegt, bewirken, die Änderung bloß der rechtlichen Würdigung eines Sachverhaltes stellt aber keinen Wiederaufnahmsgrund iSd § 303 Abs. 1 lit. c BAO dar (UFSW 12.02.2003, RV/3963-W/02).

Die Bf war auch weder Partei des, dem maßgeblichen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde liegenden Verfahrens, noch war ihre Sache dazu in einem anhängigen Beschwerdeverfahren ausgesetzt (§ 271 BAO).

Im Hinblick auf diese Rechtslage und den zitierten Sachverhalt muss das h.o. Gericht feststellen, dass im vorliegenden Fall weder der "*Neuerungstatbestand*" noch der "*Vorfragentatbestand*" als Voraussetzung für eine Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO gegeben sind.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Unzulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 18. Jänner 2018