

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. NN in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Saller & Saller Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Gasteiner Straße 41, 5500 Bischofshofen, über die Beschwerde vom 9.4.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XYZ vom 21.2.2015 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung 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.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt/ Verfahren

Angefochten ist der Abweisungsbescheid betreffend Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2012.

Die Beschwerdeführerin erzielte im beschwerdegegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die gemäß § 188 BAO mit -3.539,22 € festgestellt wurden (Feststellungsbescheid 2012 und Einkommensteuerbescheid 2012, jeweils vom 2.6.2014).

Mit Antrag vom 2.12.2014 ersuchte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter, das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 gemäß § 303 BAO aufgrund der Änderung des privaten Nutzungsanteils wiederaufzunehmen. Begründend führte sie aus, anhand vorhandener Pläne sei die Nutzung der Räume im "Haus V" (EZ ZZZ, Grundbuch ZZZZZ O) bekannt gegeben und in private, außerbetriebliche (Vermietung) und gemischte Nutzung eingeteilt gewesen. Es habe sich herausgestellt, dass der für die Berechnung der Immobilienertragsteuer angenommene Privatanteil von 50 % zum Zeitpunkt der Veräußerung nicht mehr zutreffend gewesen sei. Nach dem neuen Aufteilungsschlüssel errechne sich nun ein privater Nutzungsanteil von 67,6 % (vgl. Beilage ./1). Aufgrund dieser neuen Tatsache sei die ursprüngliche Berechnung der Immobilienertragsteuer nicht richtig, da durch die 67,6 %ige Nutzung für Wohnzwecke für diesen Teil des Eigenheimes (vgl. Rz 6633 EStR) die Befreiungsbestimmung des § 30

Abs. 2 Z 1 EStG 1988 („Hauptwohnsitzbefreiung“) zutreffend sei. Eine Mischnutzung, wie die Vermietung des flächenmäßig untergeordneten Teiles, sei für die Anwendung dieser Begünstigungsregel nicht schädlich. Der verbleibende Teil von 32,4 % der Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung sei weiterhin mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu besteuern.

Mit Bescheid vom 21.1.2015 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag ab. Auf die Bescheidsbegründung wird verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 9.4.2015 erhob die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist Beschwerde. Auf die aufgrund eines Mängelbehebungsverfahrens erfolgte Begründung im Schriftsatz vom 30.4.2015 wird verwiesen.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 15.6.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab; auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 17.8.2015 beantragte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

In der mündlichen Verhandlung am 3.10.2018 verwiesen beide Parteien jeweils auf ihre bisherigen Stellungnahmen bzw. Schriftsätze und beantragten wie schriftlich. Auf die Niederschrift vom 3.10.2018 wird verwiesen.

Festgestellter Sachverhalt

Die Vermietung des gegenständlichen Gebäudes ("Haus V" in O), in dem die Beschwerdeführerin mit ihrem Ehegatten wohnte, erfolgte seit 2007. Ab Nutzungsbeginn zur Vermietung wurde seitens der Beschwerdeführerin ein Privatanteil von 57,25 % bekannt gegeben und in den darauffolgenden Veranlagungsjahren nie beanstandet.

Im Jahr 2012 erfolgte der Verkauf des Hauses. Aufgrund der Höhe des Privatanteiles kam die Bestimmung über die Hauptwohnsitzbefreiung nicht zur Anwendung, sodass mit Einkommensteuerbescheid 2012 vom 2.6.2014 die Immobilienertragsteuer mit 13.571,94 € festgesetzt wurde.

Beweiswürdigung

Laut steuerlichem Vertreter ist der ursprüngliche – anlässlich der Vermietung bekanntgegebene – Verteilungsschlüssel nicht mehr nachvollziehbar. Der Wiederaufnahmeantrag betreffend Einkommensteuer 2012 geht nunmehr von einem im Zeitpunkt der Veräußerung angenommenen privaten Nutzungsanteil von 67,6 % aus. Zum Beweis dafür dient eine Aufstellung betreffend der Aufteilung des gegenständlichen Gebäudes. Diese Aufstellung ist mangels Vorlage weiterer Beweismittel

nicht nachvollziehbar und widerspricht der beim Grundbuch im Kaufvertrag enthaltenen Inventarliste.

Rechtslage

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

1. der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
2. Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
3. der Bescheid von Vorfragen (§ 116 BAO) 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.

Rechtliche Erwägungen

Strittig ist, ob ein Wiederaufnahmegrund vorliegt. Zu prüfen ist daher, ob nach dem im gegenständlichen Beschwerdefall zur Anwendung kommenden Tatbestand Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 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; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094; VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064). Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB die Zahlungsunwilligkeit, VwGH 14.6.1982, 82/12/0056) (*Ritz*, BAO⁵, § 303 Tz 21).

Solche Tatsachen sind zB

- für die Bewertung von Wirtschaftsgütern oder für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Anlagevermögen maßgebliche Umstände

(*Ritz*, BAO⁵, § 303 Tz 22).

Hingegen sind keine Tatsachen

- 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; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 31.3.2011, 2008/15/0215),

- Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118),
- unterschiedliche Beweiswürdigung durch die Verwaltungsbehörde einerseits und durch eine Verwaltungsstrafbehörde oder ein Gericht andererseits (VwGH 17.5.1990, 89/16/0037; VwGH 15.7.1998, 97/13/0269, 0270; VwGH 25.3.1999, 96/15/0108),

(Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 23).

Die Wiederaufnahmegründe für die Wiederaufnahme auf Antrag sind dieselben wie für eine amtswegige Wiederaufnahme. Der Neuerungsstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit b idF FVwGG 2012) fordert, dass (entscheidungsrelevante) Tatsachen oder Beweismittel im (abgeschlossenen Verfahren neu hervorkommen. Gemeint ist in jenem Verfahren, das bereits durch Bescheid abgeschlossen ist. Nach bisheriger Judikatur (zu § 303 Abs. 4 BAO aF) ist das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu sehen (vgl. zB VwGH 15.12.2010, 2007/13/0157). Maßgebend ist der Wissensstand der Abgabenbehörde, bezogen auf die Aktenlage im Zeitpunkt der Erlassung des das Verfahren abschließenden Bescheides (vgl. zB VwGH 15.12.2010, 2007/13/0157; VwGH 23.11.2011, 2008/13/0090; VwGH 28.2.2012, 2008/15/0006). Weder der neue Wortlaut des § 303 noch die Gesetzesmaterialien zum FVwGG 2012 deuten darauf hin, dass diese Rechtslage geändert werden sollte. Daher ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens (wie bisher) ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der Entscheidung gelangen hätte können, die nunmehr in einem wiederaufgenommenen Verfahren erlassen werden soll (vgl. zB VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135; VwGH 22.12.2011, 2010/15/0192; Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 45, 46). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Der Wiederaufnahmewerber ist behauptungs- und beweispflichtig (vgl. zB VwGH 8.5.2003, 2000/15/0091; VwGH 17.12.2008, 2006/13/0146; VwGH 23.9.2010, 2010/15/0144) für das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes. Die Behörde hat bei Prüfung des Vorliegens geltend gemachter Wiederaufnahmegründe den Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115) zu beachten (VwGH 18.12.1985, 83/13/0041; (Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 55).

Gegenstand des Wiederaufnahmeantrages ist die Neuberechnung des Ausmaßes der betrieblichen und privaten Nutzung des gegenständlichen Gebäudes ("Haus V" in O). Ziel dieser Neuberechnung war offensichtlich, durch das nunmehrige Ergebnis einer 67,6 %ige Nutzung für Wohnzwecke die Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 zur Anwendung zu bringen. Beweismittel, die eine Änderungen hinsichtlich der Raumaufteilung gerechtfertigt erscheinen lassen, wurden nicht erbracht.

Lediglich die Neubeurteilung eines gleichbleibenden Sachverhaltes stellt jedoch - wie oben ausgeführt - keinen Wiederaufnahmegrund dar.

Im Übrigen wäre bei Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes die Änderung des Nutzungsverhältnisses im Feststellungsverfahren zu klären gewesen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Im gegenständlichen Fall wird über den Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO abgesprochen. Es liegt eine einheitliche Rechtsprechung. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 12. Oktober 2018