

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christoph Kordik in der Beschwerdesache H A., Ort2, PLZ1 , St.Nr. 000* , , vertreten durch WTH, PLZ1, Adr., Wirtschaftsprüfer u. Steuerberater, über die Beschwerde vom 30.05.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde B vom 12.05.2016, betreffend einheitlicher u. gesonderter Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Strittig war, ob der **Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens** v.02.02.2016 hinsichtlich einheitlicher und gesonderter Feststellung von Einkünften für das Jahr 2013 (rechtskräftiger Feststellungsbescheid v.26.03.2015) zu Recht abgewiesen wurde.

Im **Bericht** des Finanzamtes v. 14.07.2016 **zur Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht führte das Finanzamt (FA) wie folgt aus:

Mit Notariatsakt vom 16.12.2012 hat Herr Name, Kommanditist der Hotel A-KG die Liegenschaft Ort und Ort2 seiner Gattin übergeben. Im Grundbuch wurde ein Belastungs- und Veräußerungsverbot und ein Fruchtgenussrecht zugunsten von Herrn Name sowie eine fideikommissarische Substitution zugunsten von Herrn Sohn einverleibt. Die

Übergabe der Liegenschaft wurde im Feststellungsbescheid als Entnahme des Gebäudes gewertet und der Entnahmewert von 208.000 Euro dem besonderen Steuersatz von 25 % unterzogen. In der Folge wurde die Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens mit dem Argument beantragt, dass die Liegenschaft weiterhin Herrn Name zuzurechnen sei. Der Antrag auf Wiederaufnahme wurde abgewiesen, da dem Finanzamt der gesamte Sachverhalt im Zeitpunkt der Bescheiderstellung vollständig bekannt war. Die Beschwerde sei abzuweisen, da keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen würden. Da die Beschwerdeführerin (in der Folge mit Bfin. abgekürzt) die Vorlage der Beschwerde an das BFG ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung(BVE) beantragte, wurde gem. § 262 Abs. 2 BAO keine BVE erlassen.

Verfahren

Die Feststellungserklärung 2013 wurde am 02.04.2014 beim Finanzamt elektronisch eingereicht.

Im gegenständlichen Beschwerdefall wurde eine **Betriebsprüfung** durchgeführt (BP-Bericht vom 20.03.2015 -vgl. nachstehende relevante TZ 1 , Steuerliche Feststellungen, St.Nr. 00*):

Tz. 1 Gebäudeentnahme

Herr Name war alleiniger Eigentümer der Liegenschaft Ort und Ort2, vorgetragen in der EZ 1* im Grundbuch 2* B. Das Gebäude war teils vermietet und teils von der Fa. Bfin. genutzt. Herr K ist Kommanditist bei der Fa. Bfin.. Im Ausmaß der Nutzung des Gebäudes durch dieses Unternehmens stellte das Gebäude Sonderbetriebsvermögen der KG dar. Dieser Gebäudeteil ist seit einer Prüfung im Jahre 1990 in der Bilanz ausgewiesen. Das Ausmaß der Nutzung wurde bilanziell aber nie angepasst. Mit Notariatsakt vom 16.12.2012 hat Herr K die Liegenschaft an seine Gattin D übergeben und hat sich das Fruchtgenussrecht ausbedungen. Mit diesem Vorgang liegt eine Entnahme des von der Fa. Bfin genutzten Gebäudeteiles vor, da die Übernehmerin nicht an der Fa. Bfin. beteiligt ist und somit kein Sonderbetriebsvermögen mehr gegeben ist. Entnahmezeitpunkt ist der 31.12.2012. Der Wert der gesamten Liegenschaft und des entnommenen Gebäudeteiles wurde von Hrn. Ing. Name2 in einem Schätzungsgutachten, datiert vom 05.12.2014 ermittelt. Dieses Gutachten wurde dem Steuerverfahren als Basis zugrunde gelegt und daraus der Teilwert ermittelt. Das Finanzamt ist dabei der Ansicht des Sachverständigen und den Einwänden des steuerlichen Vertreters gefolgt und hat für die Ermittlung des Teilwertes das Ertragswertverfahren anerkannt. Die im Gutachten angesetzte Miete für den Gebäudeteil wurde in der im Mietvertrag mit der Pächterin Name3 festgelegten Höhe angesetzt. Dieser Wert ist nicht marktkonform und war anzupassen. Bei der Überleitung auf den Teilwert wurden zusätzlich 3% Anschaffungsnebenkosten angesetzt. Die Wertermittlung ist als Anlage beigefügt. Der Entnahmewert im WJ 2012/13 beträgt 208.000,-- Euro. Buchwert liegt keiner mehr vor. Dieser Betrag unterliegt gem. § 30a (1) EStG dem besonderen Steuersatz von 25%. Bisher wurde die Entnahme tarifversteuert

mit 23.331 ,92 Euro. Dieser Betrag ist aus dem laufenden Verlust auszuscheiden. Der Grund und Boden ist nach § 30a (1) EStG mit dem Buchwert in Höhe von 10.246,87 Euro steuerneutral zu entnehmen und dieser Wert für spätere Verkaufsvorgänge evident zu halten. Der Gesamtwert von Grund und Boden beträgt laut Gutachten mit Ende 2012 168.300 Euro. Umsatzsteuerlich ergeben sich keine Auswirkungen, da der Gebäudeteil weiterhin von Herrn K in Form des Fruchtgenusses als Vermietungsobjekt genutzt wird.

Am 26.03.2015 wurde der Bescheid betreffend einheitlicher gesonderter Feststellung von Einkünften für das Jahr 2013 erlassen (Erstbescheid 2013 nach Betriebsprüfung). Das Finanzamt folgt den Feststellungen der Betriebsprüfung. Eine Beschwerde gegen den Bescheid v. 26.03.2015 wurde nicht erhoben. Der Feststellungsbescheid v. 26.03.2015 erwuchs daher in Rechtskraft.

Mit **Schriftsatz v. 25.01.2016** wurde für die neue steuerliche Vertretung eine ausführliche rechtliche Stellungnahme der Kanzlei Dr. J & Partner zur fideikommissarischen Substitution gem. § 608 ff ABGB abgegeben. Auf diese wird verwiesen.

Mit **Schreiben v. 26.01.2016** wurde von der Rechtsanwaltskanzlei Dr. L eine ausführliche rechtliche Stellungnahme zur Gebäudeentnahme abgegeben. Inhaltlich wurde schwerpunktmäßig ausgeführt, dass der Erwerberin der Liegenschaft, der Gattin v. Hrn. Vorname S. (Übergeber der Liegenschaft), durch die eingeräumten Belastungen (Veräußerungsverbot, Belastungsverbot, Fruchtgenusseinräumung zugunsten des Hrn. Vorname S. sowie der Einräumung einer fideikommissarischen Substitution zugunsten des Sohnes, Hrn. Vorname S., jede wirtschaftliche Dispositionsmöglichkeit genommen worden wäre. Auf diese wird verwiesen.

Am 02.02.2016 wurde von der neuen steuerliche Vertretung der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich einheitlicher und gesonderter Feststellung von Einkünften für das Jahr 2013 beantragt. Darin wurde Folgendes ausgeführt:

„In Steuervollmacht für: Bfin., Steuernummer: 1, Gegenstand: Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 Bundesabgabenordnung, **Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Absatz 1 Bundesabgabenordnung***

A) ERKLÄRUNG, FÜR WELCHEN BESCHEID WIEDERAUFNAHME BEANTRAGT WIRD :

Für den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 Bundesabgabenordnung 2013 vom 26. März 2015 wird die Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt.

B) ERKLÄRUNG, WELCHE ÄNDERUNGEN BEANTRAGT WERDEN :

Es wird beantragt,

a) die Bemessungsgrundlage für die Gewinne betreffend Betriebsgrundstücke, auf die der besondere Steuersatz von 25 % anzuwenden ist, anstatt mit € 208.000,00 mit € 0,00 festzusetzen, da das Wirtschaftsgut aufgrund folgender Tatbestände weiterhin Herrn Name zuzurechnen ist.

- *Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten Herrn Name*
- *Fruchtgenussrechtes an der Liegenschaft Ort / Ort2 zugunsten Herrn Name*
- *im Grundbuch einverleibte fideikommissarische Substitution zu Gunsten von Herrn Sohn*
- *Verpfändung der Versicherungssummen für die Feuerversicherung für das Gebäude Ort / Ort2 zugunsten von Herrn Name*

b) den Aussagen des Gutachtens zu folgen, und die Miete für das Objekt Adr. mit einem Mittelwert in Höhe von € 550,00 (wie im Gutachten von Herrn Ing. Name2 angeführt) anzuerkennen und den im Gutachten ermittelten Ertragswert in Höhe von € 80.000,00 für die vermieteten Räumlichkeiten als Bemessungsgrundlage für Teilwertermittlung heranzuziehen.

C) SACHVERHALT: *Herr Name hat die Liegenschaft Adr., vorgetragen in der EZ 1* im Grundbuch 2* B mit Notariatsakt vom 000* an seine Gattin D K übertragen. Es wurde laut Grundbuchstand ein Belastungs- und Veräußerungsverbot sowie ein Fruchtgenuss zugunsten von Herrn Name verbüchert. Dieser Umstand wurde auch seitens des Finanzamtes im Bericht zur Außenprüfung gemäß § 150 Bundesabgabenordnung vom 20. März 2015 korrekt gewürdigt. Laut Grundbuchsstand wurde jedoch mit Rechtsgeschäft vom 000* auch eine fideikommissarische Substitution zugunsten des Sohns Herrn Sohn, geboren am 111*, vereinbart. Diese tritt beim Erreichen des X Geburtstags von Herrn Vorname K bzw. bei vorherigem Ableben von Frau D K, mit deren Todestag ein. Frau D K steht laut Auskunft der beigezogenen Rechtsanwälte aufgrund der grundbücherlich verbrieften fideikommissarischen Substitution nur noch der Rechtstellung einer Fruchtnießerin zu. Da das Fruchtgenussrecht jedoch Herrn Name vorbehalten wurde, ist ihr auch die Verfügung über die laufenden Erträge aus der Vermietung des Bestandsobjektes genommen. Der dargestellte Sachverhalt wird im Bericht zur Außenprüfung gemäß § 150 Bundesabgabenordnung vom 25. März 2015 überhaupt nicht erwähnt. Eine Entnahme der Liegenschaft aus dem Sonderbetriebsvermögen der H K GmbH & Co KG kann daher nicht fingiert werden. Der Entnahmegewinn ist daher nicht zu versteuern und als sonderbeststeuerter Tatbestand aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu eliminieren. Die bisher vom VwGH ergangener Judikate, wie beispielsweise das VWGH-Urteil vom 25.01.2006, 2002/13/0042, führen immer nur aus, dass das Fruchtgenussrecht samt Belastungs- und Veräußerungsverbot dem Fruchtnießer das wirtschaftliche Eigentum nicht einzuräumen vermögen. Zum Hinzukommen der fideikommissarischen Substitution samt Verpfändung der Versicherungsprämie aus der Feuerversicherungspolizze zugunsten des Fruchtnießers wurde im zitierten Urteil jedoch nicht Stellung genommen.*

Bezüglich der Höhe des Entnahmegewinnes ist festzuhalten, dass diese seitens der Behörde unter Anwendung des Ertragswertverfahrens ermittelt wurde. Bei den Ermittlungen des Sachverhaltes wurden jedoch bei der Festlegung der Miethöhe folgende Tatsachen verkannt (auf die weiteren Ausführungen der steuerlichen Vertretung wird verwiesen). Aus diesem Grund ist der Teilwert jedenfalls um € 28.000,00 (laut Gutachten von Herrn Ing. Name2, Bausachverständiger) zu verringern. Ein potenzieller Käufer wird

die Kosten des für die rückgestauten Instandhaltungen nicht tragen. Zum Ansatz des Sachwertes als Bemessungsgrundlage für die Gebäudeentnahme ist zu sagen, dass die Kosten eines Neubaus des Gebäudes nicht relevant sind, da die Fassade des Gebäudes als Bestandteil des Stadtensembles unter Denkmalschutz steht. Ein Eingriff in die Bausubstanz ist daher nur eingeschränkt möglich. Wie Sie aus der Baugeschichte (siehe Gutachten Ing. Name2, S. 11) sehen können, wurden seitens des Bundesdenkmalamtes nur kleinere Änderungen an der Bausubstanz genehmigt. Die Einkunftsquelle ist daher Herrn Name zuzurechnen. Für die Risikotragung durch Herrn Name spricht auch der Umstand, dass die Versicherungssumme aus der Feuerversicherungspolizze für das angeführte bebaute Grundstück zu Gunsten von Herrn Name verpfändet wurde.

D) ZUSAMMENFASSUNG:

Aufgrund

- 1) des Belastungs- und Veräußerungsverbotes zugunsten von Herrn Name
- 2) des im Grundbuch eingetragenen Fruchtgenusses an den Einkünfte aus der Vermietung der Liegenschaft zugunsten von Herrn Name
- 3) der Verpfändung der Versicherungssumme der für dieses Objekt abgeschlossenen Feuerversicherungspolizze zugunsten von Herrn Name (=Risikotragung für Untergang des Bestandsobjektes)
- 4) der vertraglich festgelegten Verpflichtung zur Tragung von Kosten für Großinvestitionen und des Verbleibens sämtlicher eigentümerbezogener Rechte bei Herrn Name
- 5) der grundbücherlich einverleibten fideikommissarischen Substitution zugunsten von Herrn Sohn
- 6) der Tatsache, dass Frau D K nur das formale (=sachenrechtliche) Eigentümerin am Bestandsobjekt, also das reine „nackte Eigentum ohne jedweder Verfügungsmacht“ zusteht,

verbleibt das wirtschaftliche Eigentum an der Liegenschaft Adr. (Grundbuch EZ 1*, Katastralgemeinde 2* B) bei Herrn Name.

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Bundesabgabenordnung wird gestellt, da als Konsequenz einer vollständigen und korrekten Würdigung des Sachverhaltes (Punkte 1 bis 6 oben) die Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums an der Liegenschaft Ort/ Ort2 wie schon vor dem 31. Dezember 2013 auch weiterhin an Herrn Name, zu erfolgen hat. Der im Spruch anderslautende Bescheid rechtfertigt daher die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Bundesabgabenordnung. Ich ersuche um stattgebende Wiederaufnahme des Verfahrens und Erlassung eines abgeänderten Bescheides (Beilagen: *Grundbuchsauszug, Gutachten Kanzlei J und Partner Rechtsanwälte*).

Mit **Schriftsatz v.25.04.2016** wurde ergänzend ausgeführt, dass aufgrund des Umstandes, dass gemäß § 303 (1) b Bundesabgabenordnung eine Tatsache, nämlich die fehlende rechtliche und steuerliche Würdigung des Vorliegens einer fideikommissarischen Substitution, neu hervorgetreten sei und aufgrund dieses Tatbestandes das Verfahren einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf den Wiederaufnahmeantrag verwiesen.

Am **12.05.2016** wurde **der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens** hinsichtlich einheitlicher und gesonderter Feststellung von Einkünften für das Jahr 2013 **abgewiesen**. In der Begründung wurde ausgeführt, dass der gesamte Sachverhalt bei der Betriebsprüfung bekannt gewesen sei und auch alle Verträge und Vereinbarungen vom Prüfer angesehen und archiviert worden seien. Wenn nunmehr vom Stpfl. bzw. seinem nunmehrigen Vertreter eine andere rechtliche Beurteilung erfolge, so sei dies kein Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens.

Dagegen wurde rechtzeitig **Beschwerde** v.30.05.2016 mit folgender Begründung erhoben:

BEGRÜNDUNG DER BESCHWERDE:

" Laut Bescheidebegründung wurde ausgeführt „...sämtliche Verträge und Vereinbarungen seien vom Prüfer angesehen und archiviert worden“. Das Vorliegen einer fideikommissarischen Substitution in Verbindung mit allen anderen auf Seite 3 der Ergänzung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom 25. April 2016 angeführten Tatbeständen, welches de facto zu einem Verbleib der steuerlichen Zurechnung des Grundstückes sowie der daraus resultierenden Lasten und Pflichten bei Herrn Name führt , wurde in folgenden Schriftstücken überhaupt nicht erwähnt und daher auch in die steuerliche Würdigung des Sachverhaltes nicht einbezogen (im Besprechungsprogramm zur Schlussbesprechung zur Außenprüfung vom 22. Jänner 2015,in der Niederschrift zur Schlussbesprechung gemäß § 149 Absatz 1 Bundesabgabenordnung vom 16. Februar 2015,im Bericht über die Ergebnisse der Außenprüfung gemäß § 150 Bundesabgabenordnung vom 20. März 2015). Die in der Begründung des Bescheides getätigte Aussage, dass alle Verträge durchgesehen und archiviert sind, reicht nicht für die rechtsrichtige Erstellung eines Bescheides aus, vielmehr muss die steuerliche Würdigung des Sachverhaltes auch in den zu Betriebsprüfung angeführten Dokumenten nachvollziehbar dargestellt werden. Laut Ritz: Kommentar BAO, 5 Auflage 2014, § 303, Randziffer 24 ist laut VWGH 23.2.2010, 2006/1/0314 , ist für eine Wiederaufnahme entscheidend „... ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können“. Da der Verweis auf das Vorliegen einer fideikommissarischen Substitution in sämtlichen angeführten Dokumenten fehlt, ist es nicht möglich, einen schlüssigen Beweis für die Berücksichtigung der steuerlichen Auswirkungen einer fideikommissarischen Substitution auf die Zurechnung des Wirtschaftsgutes bei der Entscheidungsfindung zu ziehen. Das Verfahren ist daher wiederaufzunehmen. Da der Rechtsrichtigkeit des Bescheides der Vorrang vor der

Bestandsicherheit einzuräumen ist, wird der Antrag auf Weiterleitung der Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung samt der dazugehörigen Anträge vom 05. Februar 2016 sowie 25. April 2015 an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung im Rahmen einer mündlichen Verhandlung durch Senatsentscheid gestellt.

Am 31. 01.2018 fand eine **Besprechung** statt. Das Finanzamt entschuldigte sich für sein Fernbleiben (Email v. 15.01.2018 -Terminverhinderung). Der Betriebsprüfer des FA sei im Übrigen schon in Pension. Ergebnis der Besprechung war, im Hinblick auf ein noch ausstehendes Judikat des VwGH zuzuwarten. Ein formeller Aussetzungsbeschluss wurde von der nunmehrigen steuerlichen Vertretung nicht gefordert.

In der Folge wurde der Beschwerdefall beim BFG urgiert (AV v. 31.01.2019) .

Am 11.02.2019 wurden von der nunmehrigen steuerlichen Vertretung die Anträge auf Senat und mündliche Verhandlung zurückgenommen (Email).

Über die Beschwerde wurde vom Bundesfinanzgericht erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO idgF 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 und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen, somit Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst später hervorgekommen sind. Das Hervorkommen von Tatsachen ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen ((vgl. VwGH 26.04.2017, Ro 2015/13/0011).

Mit dem FVwGG 2012 erfolgte eine Harmonisierung der Wiederaufnahme von Amts wegen mit jener auf Antrag (vgl. auch diesbezüglich die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 2007 BlgNR 24. GP 22).

Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat sohin - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel "neu hervorgekommen sind". Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs 1 lit b iVm Abs 2 lit b BAO idgF ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist (vgl. auch VwGH vom 19. Oktober 2016, Ra 2014/15/0058 zur neuen Rechtslage , s. auch VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035 sowie VwGH 29. März 2017, Ro 2016/15/0036).

Erwägungen

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den der belangten Behörde sowie der ehemaligen steuerlichen Vertretung schon im Betriebsprüfungsverfahren bekannten Unterlagen bzw. dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus dem

- Übergabsvertrag (Notariatsakt v. 16.11.2012 [(incl. der fideikommissarischen Substitutionsregel als nunmehr behauptete neue Tatsache)])
- Grundbuchsauszüge hinsichtlich der einverleibten Belastungen (Veräußerungsverbot ,Belastungsverbot für die Übernehmerin der Liegenschaft, Fruchtgenussanmerkung zugunsten des Übergebers der Liegenschaft)
- Pachtvertrag zwischen Hrn. Name und der Mieterin Frau Name³ bzw. der Bfin selbst.

Dieser Sachverhalt war der damaligen steuerlichen Vertretung im gesamten Umfange bekannt. Auf die umfangreichen Stellungnahmen der nunmehrigen steuerlichen Vertretung v. 25.04.2016 sowie der von ihr beauftragten Rechtsanwälte zum Themenkreis fideikommissarischen Substitution v.26.01.2016 sowie zur Frage der wirtschaftlichen Zurechnung der Liegenschaft (Entnahme ?) v.25.01.2016 wird verwiesen.

Hier geht es nur um die von der nunmehrigen steuerlichen Vertretung beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend einheitlicher und gesonderter Feststellung von Einkünften für das Jahr 2013 v.26.03.2015. Eine amtswegige Wiederaufnahme war nicht zu beurteilen.

Es bestehen rechtliche Auffassungsunterschiede hinsichtlich der Besteuerung einer Entnahme (dem Grunde und der Höhe nach). Diese sei nach Ansicht des Finanzamtes durch die konkrete Liegenschaftsübergabe ohne Abtretung eines Kommanditanteiles an die Übernehmerin ausgelöst worden. Auch die Nichtwürdigung der fideikommissarischen Substitution lt. Übergabsvertrag im BP-Verfahren wird im Wiederaufnahmeantrag v.02.02.2016 bekämpft. Dies stelle nunmehr nach Ansicht der steuerlichen Vertretung die neue Tatsache dar, welche eine Wiederaufnahme des Verfahrens (F 2013 v.26.03.2015) rechtfertigen würde.

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde aus folgenden Gründen Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Die Veranlagung der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften für das Jahr 2013 (rechtskräftiger Erstbescheid v. 26.03.2015) erfolgte nach einer durchgeführten Außenprüfung (siehe BP-Bericht v.20.03.2015 samt Anlagen).

Die Bfin. rügt die fehlende steuerrechtliche Würdigung der fideikommissarischen Substitution im BP-Bericht bzw. in der Niederschrift bzw. in der Schlussbesprechung.

Damit allerdings ist für die Bfin. nichts gewonnen.

Wie in der Beschwerde ausdrücklich zugestanden wird, war im Zuge des Prüfungsverfahrens der Bfin. der gesamte Sachverhalt bekannt. Dass, wie in der Beschwerde angeführt ist, „diese Tatsache der fideikommissarische Substitution nicht berücksichtigt oder allenfalls eine fehlerhafte rechtliche Subsumtion von der Behörde

vorgenommen wurde, ist grundsätzlich Thema der rechtlichen Würdigung. Dies hätte von der Bfin. bzw. von ihrer steuerlichen Vertretung früher schon zB in einer rechtzeitigen Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid v.26.03.2015 ausgeführt werden müssen. Dies wurde jedoch von der damaligen steuerlichen Vertretung unterlassen.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die Beschwerdefrist betreffend den Sachbescheid zum Zeitpunkt des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich einheitlicher u. gesonderter Feststellung von Einkünften für das Jahr 2013 jedoch längst abgelaufen war (Feststellungsbescheid v.26.03.2015 !!!).

Eine 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 (siehe auch VwGH 9.7.1997, 96/13/0185 sowie Ritz, BAO- Kommentar, 4. Auflage, Tz. 10).

Angesichts der vorliegenden Aktenlage kann aus der Sicht der Bfin. wohl keinesfalls von "neu hervorgekommenen Tatsachen" im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO idgF gesprochen werden.

Umstände, die der Partei zwar bekannt, jedoch bei der Bescheiderlassung nicht berücksichtigt werden konnten, bilden keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei (Fischerlehner, Abgabenverfahren (2016) § 303 Anm 6).

Die in der gegenständlichen Beschwerde vorgebrachten Einwände hätten schon in einer Beschwerde gegen den Sachbescheid von der ehemaligen steuerlichen Vertretung vorgebracht werden können.

Mangels Vorliegens eines für die Wiederaufnahme des Verfahrens geeigneten Wiederaufnahmegrundes war die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen (§ 303 Abs 1 lit b BAO idgF).

Der angefochtene Bescheid steht im Einklang mit der geltenden Rechtslage, welche durch die einschlägige Judikatur des VwGH (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, 26.04.2017, Ro 2015/13/0011 und 29.03.2017, Ro 2016/15/0036) bestätigt wurde.

Da gegenständlich kein hinreichender Grund für eine antragsgebundene Wiederaufnahme des Verfahrens vorlag, war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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.

Da die gegenständliche Beschwerdesache keine Rechtsfrage darstellt, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs.4 B-VG zukommt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Linz, am 12. Februar 2019