

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache **Bf**,
Adr, StNr vertreten durch Stb, über die Beschwerde vom 9.02.2017 (eingelangt am
10.2.2017) gegen den Bescheid über die **Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend
Einkommensteuer 2012** der belangten Behörde Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs
vom **06.12.2016**, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Am 28.4.2014 langte die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2012 beim Finanzamt
elektronisch ein.

Der **Einkommensteuerbescheid 2012** wurde am **29.4.2014** erklärungsgemäß veranlagt.

Mit Vorhalt vom 26.7.2016 wurde die Beschwerdeführerin (Bf) ersucht, ihre beantragten
außergewöhnlichen Belastungen iHv 13.646,00 Euro (Krankheitskosten, Kurkosten, etc)
anhand von geeigneten Unterlagen nachzuweisen. Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Vorhalt vom 7.9.2016 wurde der Bf erneut eine Frist bis zum 23.9.2016 gewährt. Der
Vorhalt wurde tw mit Schreiben vom 7.9.2016 (eingelangt am 8.9.2016). Ergänzend
ersuchte das Finanzamt mit Mail vom 14.9.2016 um eine Klärung der Summe der
außergewöhnlichen Belastungen.

Diesem kam die steuerliche Vertreterin mit Mail vom 14.9.2016 nach.

Mit erneutem Vorhalt vom 8.11.2016 ersuchte das Finanzamt um Stellungnahme zu den
Punkten „Jetsetter“ und „Erholungsurlaub“.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 6.12.2016 wurde demzufolge das Einkommensteuerverfahren 2012 gem. § 303 BAO wiederaufgenommen und ein neuer Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 erlassen.

Gegen den **Wiederaufnahmebescheid 2012** vom **6.12.2016** und den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 6.12.2016 brachte die steuerlich vertretene Bf nach erfolgter Fristverlängerung am 9.2.2017 (eingelangt am 10.2.2017) Bescheidbeschwerde ein.

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 22.1.2018, zugestellt am 25.1.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens als unbegründet ab und führte zusätzlich in der Begründung den Wiederaufnahmegrund näher aus.

Dagegen richtet sich die fristgerechte Vorlage vom 26.2.2018.

Das Finanzamt legte die Vorlage am 20.3.2018 dem BFG zur weiteren Bearbeitung vor.

Der steuerliche Vertreter hat mit Schreiben vom 29.4.2019 den Antrag auf mündliche Verhandlung und Senat betreffend 2012 zurückgezogen.

Festgestellter Sachverhalt

Das Finanzamt nahm am 6.12.2016 das Einkommensteuerverfahren 2012 gem. § 303 BAO wieder auf.

Im Spruch der Wiederaufnahmebescheide findet sich ein Hinweis auf § 303 Abs. 1 BAO, jedoch wird nicht der konkret maßgebliche Wiederaufnahmestatbestand angeführt. Die Begründung des Wiederaufnahmebescheides lautet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. In der Begründung wird auf den Sachbescheid (Einkommensteuer 2012 verwiesen).

Im Einkommensteuerbescheid 2012 wird hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens wie folgt begründet:

Da sie den Vorhalt vom 08.11.2016 (Telefax vom 08.11.2016) nicht beantwortet haben, bleiben die zusätzlichen Kosten für die Behinderung unberücksichtigt (Wiederaufnahmsgrund).

Die fristgerecht eingelangte Bescheidbeschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid und den Einkommensteuerbescheid vom 6.12.2016 wurde mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 22.1.2018, zugestellt am 25.1.2018 abgewiesen.

In der BVE über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012 wurde der Wiederaufnahmegrund wie folgt näher ausgeführt:

In der Begründung zur Wiederaufnahme wurde auf den Sachbescheid verwiesen. Dort wird ausgeführt, dass sie den Vorhalt vom 08.11.2016 (Telefax vom 08.11.2016) nicht beantwortet haben und die zusätzlichen Kosten für die Behinderung unberücksichtigt bleiben (Wiederaufnahmsgrund). Der Wiederaufnahmsgrund wird dahingehend näher ausgeführt, dass durch die Nichtbeantwortung des Vorhalts für das Finanzamt neu hervorgekommen ist, dass der Zusammenhang der Kosten für den „Jetsetter“ und den „Erholungsurlaub“ mit der Behinderung nicht hergestellt werden kann. Auch aus den Ausführungen in der Beschwerde zur Wiederaufnahme ergibt sich, dass der Bescheid unrichtig war, und bei Kenntnis des Umstands, dass die geltende gemachten Kosten (Urlaubsreise, Whirlpool) keine Kosten der Heilbehandlung sind (da keine ärztliche Verordnung bzw. Zeugnis vorliegt), einen anders lautenden Bescheid bewirkt hätte.

Gegen die BVEs wurde fristgerecht ein Vorlageantrag gestellt.

Mit Schreiben vom 29.4.2019 (eingelangt am 6.5.2019) zog der steuerliche Vertreter den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat zurück.

Rechtliche Würdigung

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich einer Beschwerde zugänglich sind. Werden – wie im gegenständlichen Fall – beide Bescheide mit Beschwerde angefochten, ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden. (vgl. VwGH 28.02.2012, 2009/15/0170).

Die Bestimmungen zur Wiederaufnahme wurden mit dem FVwGG 2012 geändert.

Betreffend die amtswegige Wiederaufnahme erfolgte inhaltlich keine Abänderung.

Die Judikatur des VwGH zur Rechtslage vor dem FVwGG 2012 kann somit insoweit weiterhin herangezogen werden. (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035, BFG 12.12.2017, RV/6101154/2015).

Gemäß § 303 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen unter den Voraussetzungen des § 303 BAO und in allen Fällen zulässig, in denen ua Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der Rechtsprechung und Lehre gehört bereits in den Spruch des Wiederaufnahmebescheides der maßgebliche Wiederaufnahmetatbestand (siehe die bei *Ritz*, BAO⁶, § 307 Tz 2 angeführte Judikatur sowie *Stoll*, BAO-Kommentar, 2957 und *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 307 Anm 2).

Ungeachtet dessen ist die Begründung eines Bescheides jedenfalls als Auslegungsbehelf mitheranzuziehen, wenn und soweit der Spruch eines Bescheides Zweifel an seinem Inhalt aufkommen lässt (vgl. zB VwGH 12.6.1991, 90/13/0027). Gerade für diesen Zweck kommt aber der Begründung eines Wiederaufnahmebescheides in derartigen Fällen besondere Bedeutung zu.

Nach der ständigen Rechtsprechung und Lehre sind die Wiederaufnahmegründe in der Begründung eines Wiederaufnahmebescheides anzuführen (siehe die bei Ritz, BAO⁶, § 307 Tz 3 angeführte Judikatur). Dies ist deshalb notwendig, weil nach der Judikatur des VwGH sich die Rechtsmittelbehörde bei der Erledigung des gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Rechtsmittels auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann. Sie habe lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen.

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt demzufolge bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde. (Vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058)

Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jenen wesentlichen Sachverhaltselementen, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde. (vgl. VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0012, VwGH 18.12.2017, Ra 2017/15/0063, VwGH 10.03.2016, 2013/15/0280, VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035, VwGH 29.01.2015, 2012/15/0030).

Aufgabe des Bundesfinanzgerichts bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es, (nur) zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss das Bundesfinanzgericht den bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. (Vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104, VwGH 10.03.2016, 2013/15/0280). (VwGH 22.07.2015, 2011/13/0067, VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Das Finanzamt begründete den Wiederaufnahmebescheid mit der „Nichtbeantwortung des Vorhaltes“.

Ein nicht beantworteter Vorhalt stellt jedoch keine neue Tatsache oder Beweismittel iSd § 303 BAO dar, die das Finanzamt berechtigen würden eine Wiederaufnahme des Verfahrens durchzuführen. Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (VwGH 26.7.2000, 95/14/0094). Erst die Tatsache, dass zB keine Ausgaben getätigt wurden,

keine Belege vorhanden sind um die Ausgaben zu nachzuweisen, vorgelegte Belege, die den Sachverhalt erläutern, nähere Ausführungen zu den Reisen bzw. Anschaffungen, etc könnten Gründe darstellen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen.

Der Versuch des Finanzamtes die Begründung in der BVE nachzuholen ändert nichts am Ergebnis, kann doch eine fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides auch in der BVE nicht nachgeholt werden (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren², § 303 Anm 4). Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die für die BVE bestehende Änderungsbefugnis ident ist mit jener für Erkenntnisse. Weiters ist im Beschwerdeverfahren über die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides und nicht über jene der BVE zu entscheiden (vgl. Ritz⁶, § 307 Tz 3)

Da im Wiederaufnahmebescheid kein Wiederaufnahmegrund genannt wurde, ist der Bescheid rechtswidrig und der Bescheidbeschwerde insoweit stattzugeben.

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Das bedeutet, dass durch die Aufhebung des hier angefochtenen Wiederaufnahmebescheides, die Festsetzung von Einkommensteuer für das Jahr 2012 vom 29.4.2014 wieder auflebt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben) bzw. wurden sie in der Literatur einhellig beantwortet. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 7. Mai 2019

