

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache \*\*\*Bf\*\*\*, \*\*\*Bf-Adr\*\*\*, vertreten durch TARO Wirtschaftstreuhand- gesellschaft m.b.H., Belvederegasse 2, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 5. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 29. November 2018 betreffend die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2014 vom 9. Mai 2018, Steuernummer \*\*\*BfStNr\*\*\*, 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

### I. Verfahrensgang und Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin erzielte im Streitjahr neben mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften noch solche aus privaten Grundstücksveräußerungen.
2. Für das Jahr 2014 wurden die Einkünfte vom Finanzamt geschätzt und neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit noch Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen iHv € 99.885,00 festgesetzt. Die Steuer für letztere Einkünfte iHv € 24.971,25 wurde als besondere Vorauszahlung gemäß § 30b Abs. 4 EStG 1988 wieder in Abzug gebracht. Die Zustellung des Bescheides erfolgte zu Handen der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin (siehe Einkommensteuerbescheid 2014 vom 07.07.2016).

Die Schätzung übernahm die in der Selbstberechnung bekannt gegebenen Beträge (siehe Kontrollmitteilung betreffend Immo-ESt vom 09.10.2014). Vom Kaufpreis iHv € 220.000,00 für die gesamte Liegenschaft EZ 3018, KG 01209 Ober St Veit wurden ua. die Anschaffungskosten

iHv € 25.000,00 für den Hälfteanteil, den die Beschwerdeführerin ihrem Ehemann 2009 abgekauft hat, abgezogen (siehe Kaufvertrag vom 09.10.2014).

3. Mit Schreiben vom 09.05.2018 beehrte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin hinsichtlich der Einkommensteuer 2014 die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und Beschwerde, in eventu die Wiederaufnahme des Verfahrens und in eventu die Anregung einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen.

Hinsichtlich des hier strittigen Eventualantrages auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens wurde ausgeführt, Grundlage für die Festsetzung der Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen sei ein Veräußerungserlös i.H.v. € 220.000,00, von dem Anschaffungskosten i.H.v. € 120.115,00 in Abzug gebracht worden seien, wodurch sich ein Veräußerungsgewinn i.H.v. € 99.885,00 berechnet habe. Die Beschwerdeführerin habe im Jahr 2006 50 % der Immobilie erworben. Die anderen 50 % habe sie im Jahr 2009 von ihrem Vater (gemeint wohl ihrem Ehemann) um € 25.000,00 und der Einräumung eines lebenslangen Wohnrechtes erhalten. Hinsichtlich letzterer Anschaffung beruhe das Heranziehen der Kosten auf der Annahme eines falschen Sachverhaltes (Wert der Immobilie). Keine Veräußerung/Anschaffung liege bei Unentgeltlichkeit des Vorganges vor. Die Berechnung der Immobilienertragssteuer im Jahr 2014 beruhe auf der irrigen Annahme, der Wert der halben belasteten Immobilie wäre im Jahr 2009 geringer als € 50.000,00 gewesen. Nunmehr habe sich aufgrund eines Verkehrswertgutachtens herausgestellt, dass der gemeine Wert des mit dem Wohnrecht belasteten Hälfteanteiles per 11.09.2009 € 67.700,00 betragen habe. Es sei somit ein unentgeltlicher Vorgang gegeben gewesen und seien daher nicht die Anschaffungskosten im Jahr 2009, sondern die tatsächlichen Anschaffungskosten des letzten entgeltlichen Erwerbers im Jahr 2006 zu berücksichtigen gewesen. Die Anschaffungskosten würden somit insgesamt € 186.330,00 betragen und ergebe sich ein Veräußerungsgewinn i.H.v. € 33.670,00 sowie eine Immobilienertragssteuer i.H.v. € 8.417,50. Ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 BAO in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Es lägen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag vor, da wie ausgeführt aufgrund des Gutachtens neue Tatsachen hervorgekommen seien, die in der dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens beigelegten Einkommensteuererklärung 2014 berücksichtigt werden hätten können, diese Tatsachen im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Dem Schreiben beigelegt wurde der Kaufvertrag vom 27.06.2006 über die gesamte Liegenschaft EZ 3018, KG 01209 Ober St Veit, der als Notariatsakt errichtete Kaufvertrag vom 11.09.2009 über den dem Ehemann der Beschwerdeführerin gehörenden Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ 3018, KG 01209 Ober St. Veit, das Verkehrswertgutachten des

Sachverständigenbüros Mag. \*\*\*GS\*\*\* vom 26.03.2018 sowie eine (undatierte) Einkommensteuererklärung 2014.

4. Mit Bescheid vom 29.11.2018 wurde der Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO abgewiesen. Ein nach Rechtskraft des (hier) Einkommensteuerbescheides 2014 erstelltes Sachverständigengutachten sei kein neu hervorgekommenes Beweismittel. Welche Tatsache neu hervorgekommen sei, werde im Wiederaufnahmeantrag nicht dargelegt. Laut den Ausführungen der Beschwerdeführerin beruhe die seinerzeitige Berechnung der Immobilienertragssteuer im Jahr 2014 auf der irrigen Annahme, der Wert der halben belasteten Immobilie wäre im Jahr 2009 geringer als € 50.000,00 gewesen. Die seinerzeitige Falschberechnung aufgrund einer irrigen Annahme sei keine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO.

5. Die Beschwerde vom 05.12.2018 richtet sich u.a. gegen den Bescheid über die Abweisung des Antrages gemäß § 303 Abs. 1 BAO. Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens stütze sich nicht auf den Wiederaufnahmegrund eines neu hervorgekommenen Beweismittels, sondern auf den Wiederaufnahmegrund einer neu hervorgekommenen Tatsache. Bei dieser Tatsache handle es sich um die Höhe des bis dahin nicht bekannten gemeinen Wertes des mit dem Wohnrecht belasteten Hälfteanteiles per 11.09.2009. Es liege somit eine neu hervorgekommene Tatsache vor.

6. Die Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde mit Beschwerdevoirentscheidung vom 19.03.2019 als unbegründet abgewiesen. Bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens sei das Neuherorgekommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen. Das Wiederaufnahmeverfahren habe nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse der Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern solle die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Hinsichtlich der Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes habe sich die vertretene Partei die Kenntnis der Vertreterin zurechnen zu lassen. Mit dem Vorbringen in der Beschwerde habe die Beschwerdeführerin keine neuen Tatsachen aufgezeigt, waren doch alle Umstände (der gesamte verwirklichte Sachverhalt) im abgeschlossenen Verfahren bereits bekannt und seien somit nicht neu hervorgekommen. Nur Umstände/Tatsachen, die im abgeschlossenen Verfahren bereits bekannt gewesen seien, seien im Gutachten gewürdigt worden. Der Beschwerdeführerin seien die genauen Umstände betreffend die Grundstücksveräußerung im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides vollständig bekannt und bewusst gewesen. Ein Schätzungsgutachten komme nur dann als Wiederaufnahmegrund in Betracht, wenn es sich auf Tatsachen stütze, die im abgeschlossenen Verfahren der Partei nicht bekannt gewesen seien. Derartiges könne dem bisherigen Parteienvorbringen aber nicht entnommen werden. Auch die Ermessensübung würde gegen eine Bewilligung der beantragten Wiederaufnahme sprechen. Der Zweckmäßigkeit wäre gegenüber der Billigkeit der Vorzug einzuräumen, da die Besteuerungsgrundlagen wegen

Nichtabgabe der Steuererklärung im Schätzungsweg ermittelt worden seien und für die Beschwerdeführerin ausreichend Zeit für die Erstellung eines Gutachtens bis zur Bescheiderlassung am 07.07.2016 bzw. weiter bis zur Rechtskraft des Bescheides gegeben gewesen wäre.

7. Mit Schreiben vom 25.03.2019 beehrte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme an das Bundesfinanzgericht. Vorgebracht wird, dass es sich bei dem gemeinen Wert des mit dem Wohnrecht belasteten Hälfteanteiles sehr wohl um eine entscheidungsrelevante Tatsache handle. Es liege somit eine neu hervorgekommene Tatsache vor. In Bezug auf die Ermessensübung werde festgehalten, dass die Beschwerdeführerin vor der Bescheiderlassung keine Kenntnis von der angeführten neu hervorgekommenen Tatsache gehabt habe und daher gar nicht erkennen habe können, dass ein Gutachten für die Abgabe der Steuererklärung relevant sein könnte.

8. Der Verkehrswert der BLNR 6, ½ Anteil an der Liegenschaft EZ 3018 GB 01209 Ober St. Veit zum Stichtag 11.09.2009 wurde vom Sachverständigen Mag. Strafella am 26.03.2018 ermittelt (siehe Verkehrswertgutachten Mag. Strafella vom 26.03.2018).

9. Verfahrensgang und Sachverhalt ergeben sich aus den vorgelegten Akten und insbesondere aus den angeführten Unterlagen. Diese sind nicht strittig.

10. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 29.04.2021 wurde der gegenständliche Akt dem bisher zuständig gewesenen Richter gemäß § 9 Abs 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung \*\*\*1\*\*\* zugewiesen.

11. Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde durch das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 23.05.2022, GZ RV/5100281/2022 erledigt.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Rechtliche Beurteilung zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

1. Strittig ist, ob der von der Beschwerdeführerin im Antrag angeführte Wiederaufnahmsgrund zu einer Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2014 berechtigt.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei 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.

2. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betreffende Partei (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

3. Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.01.1999, 98/14/0038; 26.07.2000, 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 (VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097). Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB die Zahlungswilligkeit, VwGH 14.06.1982, 82/12/0056).

Solche Tatsachen sind beispielsweise für die Bewertung von Wirtschaftsgütern oder für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Anlagevermögen maßgebende Umstände (Ritz/Koran, BAO<sup>7</sup>, § 303, Rz 22).

Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten - 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 (vgl. VwGH vom 27.01.2011, 2007/15/0262, mwN). Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des der Partei bekannten Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung lassen sich demnach bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (VwGH 31.03.2011, 2008/15/0215).

Auch hat das Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern soll die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (nochmals VwGH 31.03.2011, 2008/15/0215).

Ein nach Rechtskraft erstelltes Sachverständigengutachten ist kein „neu hervorgekommenes“ Beweismittel. Stützt es sich auf Tatsachen, die „neu hervorgekommen“ sind, so kommen diese Tatsachen als Wiederaufnahmegründe in Betracht (Ritz/Koran, BAO<sup>7</sup>, § 303, Rz 27).

4. Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat - 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 ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist (VwGH 24.02.2021, Ra 2020/15/0105; VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

5. Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes bei Entscheidungen über eine Beschwerde gegen die Wiederaufnahme auf Antrag ist es, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den im Antrag angeführten Gründen wieder aufgenommen werden darf, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmsgründen zulässig wäre. Das Bundesfinanzgericht darf daher die Wiederaufnahme nicht aufgrund von Tatsachen beurteilen, die im Antrag nicht angeführt werden. Liegt der im Antrag angeführte Wiederaufnahmsgrund nicht vor, ist der Antrag abzuweisen. Verstößt das Bundesfinanzgericht gegen diese Beschränkung auf die Sache des Beschwerdeverfahrens, belastet es seine Entscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit (vgl. VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014).

6. Im Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bringt die Beschwerdeführerin vor, es seien neue Tatsachen iSd § 303 BAO „aufgrund des Gutachtens“ hervorgekommen; es habe sich herausgestellt, dass der gemeine Wert des mit dem Wohnrecht belasteten Hälfteanteiles per 11.09.2009 € 67.700 betragen habe. Hinsichtlich der Anschaffung im Jahr 2009 beruhe das Heranziehen der Kosten aus dem Jahr 2009 auf der Annahme eines falschen Sachverhaltes (Wert der Immobilie), sodass der Wert der Gegenleistung nicht den halben gemeinen Wert des übertragenen (belasteten) Wirtschaftsgutes übersteige.

Die Beschwerdeführerin stützt ihren Antrag auf Wiederaufnahme somit auf das (Neu)hervorkommen des Wertes der Liegenschaft zum Zeitpunkt des Kaufes im Jahr 2009. Dieser sei erst durch das Verkehrswertgutachten bekannt geworden. Sie stützt sich somit eindeutig nicht auf den Wiederaufnahmegrund eines neu hervorgekommenen Beweismittels; dies stellt sie auch in der Beschwerde nochmals fest. Sie vermeint, der Hervorkommen des Wertes der Liegenschaft sei eine neue Tatsache iSd § 303 BAO.

Bei einem Wert eines Wirtschaftsgutes handelt es sich jedoch nicht um eine Tatsache iSd § 303 BAO, vielmehr ist der Wert eines Wirtschaftsgutes ein Ergebnis, in das Eigenschaften und Zustände ebendieses Wirtschaftsgutes einfließen. Die Ermittlung und Schätzung eines Wertes stellt für sich keine (neu hervorgekommene) Tatsache dar. Dass die Umstände, die der Sachverständige seinem Gutachten zugrunde gelegt hat und die er seiner Bewertung zugrunde gelegt hat, der Beschwerdeführerin oder ihrer steuerlichen Vertretung im abgeschlossenen Verfahren nicht bekannt gewesen und daher für sie und ihre steuerliche Vertretung neu hervorgekommen sind, wird im Wiederaufnahmeantrag nicht dargetan und auch im Beschwerdeverfahren nicht behauptet.

7. Da sich die Beschwerdeführerin im Wiederaufnahmsantrag eindeutig auf das Neuhervorkommen des Wertes der Immobilie stützt, dieser jedoch keine Tatsache iSd § 303 BAO ist, darf das Bundesfinanzgericht keine anderen als im Antrag genannten Wiederaufnahmsgründe prüfen.

Der im Antrag angeführte Wiederaufnahmegrund liegt nicht vor. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

## **2. Rechtliche Beurteilung zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen handelt und die zugrunde liegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Linz, am 24. Mai 2022