

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende MMag. Elisabeth Brunner, die Richterinnen Mag. Maria Daniel sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Martin Saringer und Mag. Daniel Samer in der Beschwerdesache Bf***, vertreten durch Steuern Kern Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Kuefsteinstraße 28 Tür 5, 3107 St.Pölten, über die Beschwerde vom 16. Jänner 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 30. August 2017 betreffend die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 und der Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 2.6.2022 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Schreiben vom 26.7.2017, eingegangen am 1.8.2017 im damaligen Finanzamt Waldviertel (nunmehr Finanzamt Österreich), beantragte die Beschwerdeführerin eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 Abs 1 BAO betreffend:

- Einkommensteuerbescheid 2011 (Bescheid vom 20.9.2012)
- Umsatzsteuerbescheid 2012 (Bescheid vom 26.3.2014)
- Einkommensteuerbescheid 2012 (Bescheid vom 26.3.2014)
- Umsatzsteuerbescheid 2013 (Bescheid vom 26.3.2014)
- Einkommensteuerbescheid 2013 (Bescheid vom 26.3.2014)

- Umsatzsteuerbescheid 2014 (Bescheid vom 14.4.2015)
- Einkommensteuerbescheid 2014 (Bescheid vom 14.4.2015)

Begründend führt die Beschwerdeführerin aus, dass in Unkenntnis der steuerlichen Bestimmungen, in den bescheidgegenständlichen Jahren die Absetzung für Abnutzung für das Büro und für die anteilig bzw gemischt betrieblich genutzten Gebäudeteile am Betriebsstandort nicht zum Ansatz gebracht worden sei.

Mit Bescheiden jeweils vom 30.8.2017 wurden die oben angeführten Anträge der Beschwerdeführerin auf Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 bis 2014 und Einkommensteuer 2011 bis 2014 vom damaligen Finanzamt Waldviertel mit der Begründung abgewiesen, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuervorkommen von Tatsachen aus Sicht des Antragstellers zu beurteilen sei und die im Antrag angeführten neuen Tatsachen dem Antragsteller bereits im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannt gewesen und daher für diesen nicht neu (iSd § 303 Abs 1 BAO) hervorgekommen seien.

Die Beschwerdeführerin bringt in ihrer fristgerechten Beschwerde vom 16.1.2018 vor, dass es sich bei den mittels Wiederaufnahme des Verfahrens beantragten Berichtigungen um Bilanzberichtigungen gemäß § 4 Abs 2 Z 2 EStG handle, die gemäß § 4 Abs 3 letzter Satz EStG bei der Einnahmen/Ausgaben-Rechnung sinngemäß anzuwenden seien. Sie verweist ferner auf Rz 639 der Einkommensteuerrichtlinien wonach unter Bilanzberichtigung (unter anderem) die „Aufnahme eines fehlenden (zwingend aufzunehmenden) Bilanzansatzes“ zu verstehen sei. Aus Sicht der Beschwerdeführerin läge den gegenständlichen Anträgen auf Wiederaufnahme der Verfahren demnach inhaltlich, wenn auch nicht explizit eigens definiert, ein Antrag auf Bilanzberichtigung gem § 4 Abs 2 Z 2 EStG bzw eine sinngemäße Berichtigung gem § 4 Abs 3 letzter Satz EStG zugrunde.

Die Beschwerdeführerin führt weiter aus, dass (entsprechend den Aussagen der Einkommensteuerrichtlinien in Rz 649) im Fall einer bereits rechtskräftigen Veranlagung, eine Bilanzberichtigung nur dann zu einer Abänderung der Veranlagung führen könne, wenn dies verfahrensrechtlich möglich sei.

Demzufolge sei laut Beschwerdeführerin das taugliche Rechtsmittel für die Bilanzberichtigung die Wiederaufnahme des Verfahrens. Aus Sicht der Beschwerdeführerin wären für den Fall, dass der Gesetzgeber zwar im Einkommensteuerrecht Regelungen über die Bilanzberichtigung schaffe, jedoch keine damit korrespondierenden Verfahrensregeln der BAO bestehen würden, die Regelungen hinsichtlich der Bilanzberichtigung obsolet.

Nach abweisender Beschwerdevorentscheidung stellte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag, in dem sie hinsichtlich der Begründung auf den ursprünglichen Schriftsatz der Beschwerde vom 16.1.2018 verweist.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachte der Vertreter der Beschwerdeführerin ergänzend zusammengefasst vor, die Beschwerdeführerin habe nicht vergessen, die Betriebsausgaben geltend zu machen. Ihr sei nicht bewusst gewesen, dass diese Ausgaben als Betriebsausgaben geltend gemacht werden könnten. Seines Wissens habe bis ca Juni 2017 ein Erlass gegolten, wonach bei derartigen Sachverhalten eine Wiederaufnahme grundsätzlich zuzulassen wäre. Obwohl sich seither die Rechtsprechung über die Zulässigkeit einer Wiederaufnahme diametral geändert habe, sei er im konkreten Fall der Meinung, dass aufgrund der Verpflichtung zur Bilanzberichtigung dem Antrag auf Wiederaufnahme auf jeden Fall stattzugeben sei. Seiner Ansicht nach gehe das EStG vor. Es wäre unverständlich, wenn der Gesetzgeber mit dem § 4 Abs 2 EStG eine Bilanzberichtigung vorschreibe und das Verfahrensrecht lasse dann eine Bescheidberichtigung nicht zu. Er beantragte abschließend der Beschwerde Folge zu geben und den Grundsatz von Treu und Glauben in das Erkenntnis einfließen zu lassen, da es 2017 noch nicht allgemein bekannt gewesen sei, dass der erwähnte Erlass nicht mehr in Geltung sei und die Rechtsprechung sich diesbezüglich geändert habe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens iZm § 4 Abs 2 Z 2 EStG gegeben sind.

Folgender **Sachverhalt** steht unstrittig fest:

Die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 sowie die Umsatzsteuererklärungen der Jahre 2012 bis 2014 wurden erklärungsgemäß ohne Berücksichtigung der Abschreibung für Abnutzung eines Büros und für anteilig bzw gemischt betrieblich genutzte Gebäudeteile, sowie ohne diesbezüglicher Gebäudebetriebskosten veranlagt. Die betriebliche Nutzung des Gebäudes war der Beschwerdeführerin bekannt.

Rechtlich folgt daraus:

Gem § 303 Abs 1 lit b BAO 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.

§ 4 Abs 2 Z 2 EStG lautet:

„Die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) ist nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu erstellen. Nach Einreichung der Vermögensübersicht beim Finanzamt gilt Folgendes:

Eine Änderung der Vermögensübersicht ist nur mit Zustimmung des Finanzamts zulässig (Bilanzänderung). Die Zustimmung ist zu erteilen, wenn die Änderung wirtschaftlich begründet ist.

Entspricht die Vermögensübersicht nicht den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung oder den zwingenden Vorschriften dieses Bundesgesetzes, ist sie zu berichtigen (Bilanzberichtigung). Kann ein Fehler nur auf Grund der bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr steuerwirksam berichtigt werden, gilt Folgendes:

Zur Erreichung des richtigen Totalgewinnes kann von Amts wegen oder auf Antrag eine Fehlerberichtigung durch Ansatz von Zu- oder Abschlägen vorgenommen werden.

Die Fehlerberichtigung ist im ersten zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht verjährten Veranlagungszeitraum insoweit vorzunehmen, als der Fehler noch steuerliche Auswirkungen haben kann.

Die Nichtberücksichtigung von Zu- oder Abschlägen gilt als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b der Bundesabgabenordnung.“

Die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme des Verfahrens sind abschließend in § 303 ff BAO geregelt.

Zweck der Wiederaufnahme nach § 303 Abs 1 lit b BAO ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind damit Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im „abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; VwGH 24.2.2021, Ra 2020/15/0105). Im Fall einer Wiederaufnahme auf Antrag ist das Neuhervorkommen von Tatsachen aus Sicht des Antragstellers zu beurteilen (vgl VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 24.2.2021, Ra 2020/15/0105).

Die bereits im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existierenden Tatsachen oder Beweismittel müssen daher aus Sicht des Antragstellers später neu hervorgekommen sein. Hatte der Antragsteller im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits Kenntnis dieser Tatsachen oder Beweismittel so ist ein Antrag auf Wiederaufnahme als unbegründet abzuweisen.

Im vorliegenden Fall hätte die Absetzung für Abnutzung des betrieblich genutzten Büros und der anteilig gemischt genutzten Gebäudeteile am Betriebsstandort sowie allfällige

Gebäudebetriebskosten im abgeschlossenen Verfahren bereits rechtzeitig geltend gemacht werden können. Es liegt somit kein Neuerungsstatbestand nach § 303 Abs 1 lit b BAO vor. Das Wiederaufnahmeverfahren hat nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern *„soll die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen“* (VwGH 18.10.2009, 2008/15/0209).

Die Bestimmung des § 4 Abs 2 Z 2 EStG 1988 setzt voraus, dass eine Fehlerberichtigung nur auf Grund einer bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr steuerwirksam vorgenommen werden kann. § 4 Abs 2 Z 2 EStG ist folglich nur dann anwendbar, wenn ein vorliegender Verfahrenstitel nur aufgrund einer bereits eingetretenen Verjährung nicht zur Anwendung gelangen kann. Nach rechtskräftiger Veranlagung kann die Bilanzberichtigung nur dann zu einer Abänderung der Veranlagung führen, wenn dies verfahrensrechtlich möglich ist. Da im vorliegenden Fall kein Wiederaufnahmegrund und folglich kein Verfahrenstitel gegeben ist, kann auch die Bestimmung des § 4 Abs 2 Z 2 EStG 1988 nicht zu einer Durchbrechung der Rechtskraft führen, zumal § 4 Abs 2 Z 2 EStG 1988 in Fällen, in denen der unrichtige Bilanzansatz ein noch nicht verjährtes Jahr betrifft, nicht anwendbar ist.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Zur Unzulässigkeit der 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.

Dieses Erkenntnis stützt sich insofern auf die ständige Judikatur des VwGH, als es für die Wiederaufnahme des Verfahrens auf den Wissensstand des Antragstellers ankommt. Da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 13. Juni 2022