

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf, gegen die Bescheide des Finanzamtes, vertreten durch Finanzamtsvertreter, vom 3.3.2015 betreffend Wiederaufnahme und Einkommensteuer für das Jahr 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.  
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Nachdem das Finanzamt mit Bescheid vom 18.3.2013 die Arbeitnehmerveranlagung der laut Angaben in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung in A-Stadt, S-Gasse, wohnhaften Beschwerdeführerin (Bf) durchgeführt hatte, erlangte es auf Grund einer Kontrollmitteilung Kenntnis davon, dass die Bf mit Datum 7.5.2012 um einen Betrag von 700.000,00 € ein Grundstück verkauft habe.

Auf das folgende, mit einem Hinweis auf die seit dem 1.4.2012 unabhängig vom Anschaffungszeitpunkt bestehende Steuerpflicht von Grundstücksveräußerungen versehenen Ersuchen des Finanzamtes vom 9.7.2013, die genaue Lageadresse des verkauften Grundstücks bekannt zu geben, teilte die Bf mit Schreiben vom 11.7.2013 dem Finanzamt mit, dass es sich bei der Liegenschaft in A-Stadt, S-Gasse, um ihre private Liegenschaft handle, auf der sie als Eigentümerin mit ihrer Familie vom 11.7.2007 bis zum Verkauf durchgehend ihren Hauptwohnsitz gehabt habe, es liege daher eine Befreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z 2 lit. a EStG vor.

Das Finanzamt hob daraufhin den Bescheid vom 18.3.2013 gemäß § 299 BAO auf und setzte im neuen Einkommensteuerbescheid vom 18.10.2013 mit dem besonderen Steuersatz von 25% eine Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen in Höhe von 24.500,00 € fest; eine Befreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z 2 lit. a EStG liege nicht vor, weil der Hauptwohnsitz laut zentralem Melderegister nicht aufgegeben worden sei.

In ihrer gegen den neuen Einkommensteuerbescheid eingebrachten Berufung (Beschwerde) vom 20.11.2013 führt die Bf aus, sie habe ihre am 7.5.2012 verkaufte

private Liegenschaft seit der Anschaffung im Jahr 2007 durchgehend bis zur Veräußerung als Hauptwohnsitz genutzt. Im Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 9.7.2013 sei an keiner Stelle ausgeführt worden, dass die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes eine Steuerpflicht auslösen könne. Allein aus der Tatsache, dass sie den Hauptwohnsitz auch nach der Veräußerung beibehalten habe, könne keinesfalls eine Steuerpflicht abgeleitet werden. Die neue, rückwirkend eingeführte, sachlich nicht gerechtfertigte Steuerpflicht sei zum Zeitpunkt des Verkaufs weder bekannt noch in irgendeiner Form veröffentlicht worden. Sie ersuche daher, die Veräußerung als steuerfrei anzuerkennen.

In einem weiteren Ergänzungsersuchen vom 19.12.2013 hielt das Finanzamt der Bf vor, dass es sich bei der im Jahr 2012 veräußerten Liegenschaft auf Grund der Anschaffung im Jahr 2007 um Neuvermögen handle und die Berechnung der Bemessungsgrundlage für die ImmoEST gemäß § 30 Abs. 3 EStG (Veräußerungserlös abzüglich adaptierte Anschaffungskosten) zu erfolgen habe. Die Bf werde ersucht, die Anschaffungskosten und allfällige Nebenkosten bekannt zu geben. Die Hauptwohnsitzbefreiung könne mangels Aufgabe des Hauptwohnsitzes nicht zur Anwendung gelangen.

Die Bf brachte dazu mit dem am 20.3.2014 beim Finanzamt eingelangten Schreiben vor, die Liegenschaft aus wirtschaftlichen Gründen und ohne Gewinn verkauft zu haben, da sie den gesamten Erlös zur Rückzahlung von Darlehen verwendet habe. Durch umfassende Adaptierungsarbeiten an dem in den 1970er Jahren errichteten Gebäude, wie z.B. Abreißen von Zwischenwänden, Verlegen von Parkettboden, Maler- und Tapeziererarbeiten, Vergrößerung des Balkons, Schaffung einer 100m<sup>2</sup> Terrasse, Einbau einer neuen Küche, neue Bäder, Neugestaltung der Außenfassade, sei ein Verkauf um diesen Preis erst möglich geworden; ebenfalls seien am Grundstück massivste und kostenintensive Veränderungen durchgeführt worden (z.B. Fällen von mehr als 20 Bäumen, Errichtung eines Zaunes). Der Verkauf sei zum marktüblichen Preis erfolgt. Da der Käufer das Grundstück nicht selbst haben nutzen wollen, habe sich für die Familie der Bf die Gelegenheit geboten, die Liegenschaft zu marktüblichen Konditionen zu mieten. Von dem erst wenige Tage vor dem Verkauf rückwirkend beschlossenen Gesetz habe die Bf nichts gewusst, sonst wäre sie ausgezogen und hätte sich eine Liegenschaft in der Nähe gemietet. In der Anlage übermittle sie wenige Fotos, die sie gefunden habe. Rechnungen habe sie keine mehr, da sie als Privatperson nie gedacht hätte, dass sie sie jemals brauchen könnte und alle Unterlagen mit dem Liegenschaftsverkauf entsorgt habe.

Das Finanzamt erließ mit Datum 25.3.2014 eine Beschwerdeentscheidung (BVE), in welcher es den angefochtenen Bescheid zum Nachteil der Bf abänderte und die Steuer für die Grundstücksveräußerung mit 81.250,00 € festsetzte. In der Begründung führt das Finanzamt u.a. aus, dass die Voraussetzung für die Hauptwohnsitzbefreiung nicht erfüllt sei, weil sich der Hauptwohnsitz der Bf (nunmehr als Mieterin) nach wie vor auf der verkauften Liegenschaft befinde. Die Berechnung der Steuer habe bei Liegenschaften, welche am 31.3.2012 noch steuerverfangen waren, gemäß § 30 Abs. 3 EStG durch Gegenüberstellung von Veräußerungserlös und Anschaffungskosten abzüglich eventueller Herstellungsaufwendungen zu erfolgen. Die Bf habe Herstellungsaufwendungen nicht

belegmäßig nachgewiesen, auf den vorgelegten Fotos seien zum Teil Baumaßnahmen ersichtlich, die Kosten der Herstellung könnten somit nur im Schätzungswege ermittelt werden. Dass der Veräußerungserlös für die Rückzahlung von Darlehen verwendet worden sei, sei irrelevant. Die Einkünfte gemäß § 30 EStG seien wie folgt zu berechnen:

Veräußerungserlös	700.000,00
Anschaffungskosten	-250.000,00
Anschaffungsnebenkosten (10% geschätzt)	-25.000,00
Herstellungsaufwendungen (geschätzt)	-100.000,00
Bemessungsgrundlage:	325.000,00
davon 25% ImmoESt	81.250,00

In ihrem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 23.4.2014 wandte die Bf u.a. ein, es widerspreche dem Gleichheitssatz, dass man, um steuerfrei verkaufen zu können, den Hauptwohnsitz aufgeben müsse. Das mit 1.4.2012 in Kraft getretene Gesetz sei medial niemals in irgendeiner Form veröffentlicht worden, sie könne nicht das ganze Bundesgesetzblatt durchforsten, um eventuell neue Gesetze zu entdecken. Das neue Gesetz sei ihres Wissens rückwirkend mit Ende April beschlossen worden, sie habe ihre Liegenschaft am 9.5.2012 verkauft. Für sie sei es auch mehr als erheblich, ob sie das Geld für die Darlehensrückzahlung verwende oder für sich zur Verfügung habe. Denn in ihrem Fall sei Erlös nicht gleich Gewinn. Sämtliche Renovierungsarbeiten seien mit einem CHF-Kredit finanziert worden. Durch die schlechte Entwicklung des CHF habe sie sich veranlasst gesehen, ihre Liegenschaft zu verkaufen, um die Kredite zurückzuzahlen.

Mit Schreiben vom 12.2.2015 zog die Bf ihre Beschwerde vom 20.11.2013 zurück.

Das Finanzamt verfügte daraufhin mit Bescheid vom 3.3.2015 die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ mit gleichem Datum einen neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012, in welchem es die Steuer für die Grundstücksveräußerung, wie in der BVE vom 25.3.2014, mit 81.250,00 € festsetzte. Zur Begründung der Wiederaufnahme führt das Finanzamt aus, dass es um die Beurteilung der verkauften Liegenschaft als Alt- oder Neuvermögen im Sinne des § 30 Abs. 3 bzw. Abs. 4 EStG gehe. Die Tatsache, dass es sich bei der Liegenschaft um Neuvermögen im Sinne des § 30 Abs. 3 EStG handle, sei der Behörde erstmalig mit Schriftsatz vom 20.11.2013 (Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2012) bekannt gemacht worden. In diesem Schreiben werde von einer Anschaffung im Jahr 2007 gesprochen. Diese Tatsache sei somit im nun wiederaufzunehmenden Verfahren nach Erlassung des Erstbescheides vom 18.10.2013 neu hervorgekommen. Bei der Ermessensübung sei im Rahmen der Wiederaufnahme dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang einzuräumen, die steuerlichen Auswirkungen stellten sich auch nicht als geringfügig dar. In der zum neuen Einkommensteuerbescheid ergangenen Begründung weist das Finanzamt u.a. darauf hin, dass im Erstbescheid vom 18.10.2013 bei der Festsetzung der Steuer für die Einkünfte aus Grundstücksveräußerung vom Vorliegen von Altvermögen im Sinne des § 30 Abs. 4 EStG ausgegangen worden sei (Bemessungsgrundlage 98.000,00 € mit pauschalen Anschaffungskosten von 86% des Veräußerungserlöses); erst im

Rahmen des Beschwerdeverfahrens sei aktenkundig geworden, dass es sich wegen der Anschaffung der Liegenschaft im Jahr 2007 nicht um Altvermögen handle. Die Herstellungsaufwendungen habe die Bf nicht belegmäßig nachgewiesen, aus den vorgelegten Fotos seien zum Teil Baumaßnahmen ersichtlich.

Die Berechnung der Einkünfte bzw. die Schätzung der Herstellungsaufwendungen erfolgte wie in der BVE vom 25.3.2014 vor.

Die Bf erhob mit Schreiben vom 20.3.2015 sowohl gegen den Wiederaufnahms- als auch gegen den neuen Einkommensteuerbescheid Beschwerde. Die als Grund für die Wiederaufnahme angeführte Behauptung, es sei der Behörde erstmalig mit Schriftsatz vom 20.11.2013 bekannt gemacht worden, dass es sich bei der Liegenschaft um Neuvermögen handle, sei falsch. Sie habe das Finanzamt über diesen Tatbestand bereits in ihrem ersten Schreiben vom 11.7.2013 informiert. Weiters sei auch im Kaufvertrag vom 7.5.2012 deutlich ersichtlich, dass sie die Liegenschaft durch den Kaufvertrag vom 10.7.2007 als Käuferin erworben habe. Es lägen daher keine Gründe für eine Wiederaufnahme vor.

Das Finanzamt erließ mit Datum 14.4.2015 eine abweisende BVE. Darin führt es in Bezug auf die Wiederaufnahme aus, dass die Festsetzung der ImmoEST mit Bescheid vom 18.10.2013 auf Grund einer elektronischen Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern, aus welcher der Kaufpreis von 700.000,00 € ersichtlich sei, erfolgt sei. Zu dem auf Grund dieser Mitteilung ergangenen Vorhalt vom 9.7.2013 habe die Bf im Schreiben vom 11.7.2013 angegeben, dass es sich bei der Liegenschaft um ihre private Liegenschaft handle, auf der sie als Eigentümerin mit ihrer Familie vom 11.7.2007 bis zum Verkauf durchgehend ihren Hauptwohnsitz gehabt habe, es läge daher eine Befreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG vor. Aus diesem Schreiben ergebe sich kein Hinweis auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Anschaffung der Liegenschaft. Nach Durchführung einer ZMR-Abfrage sei festgestellt worden, dass der Hauptwohnsitz entgegen der gesetzlichen Voraussetzungen nicht aufgegeben worden sei. Es sei eine Festsetzung der ImmoEST basierend auf dem aus der Kontrollmitteilung bekannt gewesenen Betrag von 700.000,00 € gemäß den Bestimmungen für Altvermögen im Sinne des § 30 Abs. 4 EStG erfolgt. Einsicht in den Kaufvertrag sei zu diesem Zeitpunkt nicht genommen worden, dieser sei damals auch nicht vorgelegen und sei erstmals im Rahmen des damaligen Beschwerdeverfahrens aktenkundig geworden. Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließe die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus, sondern sei im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen. Das Ermessen sei auch unter Berücksichtigung des allfälligen Verschuldens der Abgabenbehörde im Rahmen des Gesetzes ausgeübt worden, da es sich um keine geringfügige steuerliche Auswirkung handle und Ziel der Wiederaufnahme ein stets insgesamt rechtmäßiges Ergebnis sei. Der steuerlichen Auswirkung von über 56.000,00 € stehe die auf Grund mangelnder Sachverhaltsermittlung fehlerhafte Beurteilung im Rahmen der Ersterledigung gegenüber. Diese Ersterledigung sei basierend auf den damals aktenkundigen Tatsachen nach der verwaltungsökonomischen und für

die Bf günstigen Vorgangsweise erfolgt. Dieses Verschulden der Abgabenbehörde werde jedoch durch die steuerlich nicht unbeachtlichen Auswirkungen mehr als aufgewogen.

Die Bf brachte gegen diese BVE einen Vorlageantrag ein, in welchem sie eine mündliche Verhandlung beantragte. Alle in der BVE angeführten Gründe seien dem Finanzamt von Anfang an bekannt gewesen, es lägen keine neuen Erkenntnisse vor, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen würden.

In der am 19.4.2017 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwiesen die Parteien auf ihr bisheriges Vorbringen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

§ 30 EStG in der auf den gegenständlichen Veräußerungsvorgang anzuwendenden Fassung nach dem 1. StabG 2012, BGBl. 22/2012, lautet auszugsweise:

"(1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen. ....

(2) Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte:

1. a) Aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), wenn sie dem Veräußerer ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird oder

b) innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

§ 30 EStG in der Fassung nach dem 1. StabG 2012, BGBl. 22/2012, wurde am 31.3.2012 im Bundesgesetzblatt kundgemacht und ist gemäß § 124b Z 215 EStG mit 1.4.2012 in Kraft getreten und erstmals für Veräußerungen nach dem 31.3.2012 anzuwenden; die Neuregelung der Grundstücksbesteuerung erfolgte daher keineswegs rückwirkend.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht wird zu dem durch das 1. StabG 2012 für die Anwendbarkeit der Hauptwohnsitzbefreiung normierten Erfordernis der Aufgabe des Hauptwohnsitzes bemerkt, dass das Vertrauen auf den unveränderten Fortbestand der geltenden Rechtslage als solches keinen besonderen verfassungsrechtlichen Schutz genießt; es steht dem Gesetzgeber grundsätzlich frei, die Rechtslage für die Zukunft anders und auch ungünstiger zu gestalten (vgl. VfGH 7.10.1997, B 3649/95). So hat der Gesetzgeber etwa auch kein verfassungsrechtlich geschütztes Vertrauen hinsichtlich jener Grundstücke verletzt, für die die nach § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 idF vor dem 1. StabG 2012 maßgebende Frist zum 31.3.2012 noch nicht abgelaufen war (VfGH 3.3.2017, G 3-4/2017-9).

Fest steht, dass die Bf das bebaute Grundstück in A-Stadt, S-Gasse, im Jahr 2007 gekauft und am 7.5.2012 verkauft hat und dass sie das Grundstück seit dem Verkauf

als Mieterin nutzt. Weiters ist unstrittig, dass die Bf seit dem Kauf bis dato in dem auf dem Grundstück befindlichen Gebäude ihren Hauptwohnsitz hat, d.h. sie auch nach dem Verkauf diesen Hauptwohnsitz beibehalten hat.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage folgt aus diesem Sachverhalt, dass die Bf mit dem Verkauf am 7.5.2012 den Tatbestand einer privaten Grundstücksveräußerung im Sinne des § 30 Abs. 1 EStG verwirklicht hat und dieser Veräußerungsvorgang, mangels Aufgabe des Hauptwohnsitzes, nicht von der Besteuerung ausgenommen ist.

Wie die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen zu ermitteln sind, regeln die Absätze 3 und 4 des § 30 EStG:

Gemäß § 30 Abs. 3 EStG erster und zweiter Satz ist als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen, wobei die Anschaffungskosten um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen sind, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren.

Gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG ist, soweit Grundstücke am 31.3.2012 nicht steuerverfungen waren, als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten anzusetzen.

Für die Einkünfteermittlung kommt es somit darauf an, ob das veräußerte Grundstück am 31.3.2012 steuerverfungen war oder nicht. Maßgeblich ist dabei die abstrakte Steuerbarkeit nach § 30 EStG in der Fassung vor dem 1. StabG 2012, somit der Zeitpunkt der Anschaffung des betreffenden Grundstücks, nicht aber, ob im Falle der Veräußerung am 31.3.2012 tatsächlich ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn entstanden wäre oder der Vorgang auf Grund einer Befreiung (wie z.B. der Hauptwohnsitzbefreiung) nicht steuerpflichtig gewesen wäre (vgl. Wiesner/ Grabner/ Wanke, EStG, § 30 Anm 24, Doralt/ Kirchmayr/ Zorn, Kommentar zum EStG, § 30 Tz 258, sowie die Erläuterungen zu Art I Z 7 AbgÄG 2015, RV 896 BlgNR XXV. GP, wonach die Unmaßgeblichkeit einer Steuerbefreiung klarstellend in § 30 Abs. 4 erster Satz EStG verankert wurde). Steuerverfungen war ein Grundstück am 31.3.2012 folglich dann, wenn an diesem Tag die zehn bzw. fünfzehnjährige Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen war (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2016, § 30 Tz 47).

Da die Bf das in Rede stehende Grundstück am 10.7.2007 gekauft hatte, war am 31.3.2012 für dieses Grundstück die Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen, es war zu diesem Stichtag noch steuerverfungen. Die Ermittlung der von der Bf aus dem Verkauf des Grundstücks im Jahr 2012 erzielten Einkünfte hatte daher gemäß der Regelung des § 30 Abs. 3 EStG zu erfolgen. Das Finanzamt hat demgegenüber im Einkommensteuerbescheid vom 18.10.2013 die pauschale Einkünfteermittlung gemäß § 30 Abs. 4 EStG vorgenommen. Streit besteht nun darüber, ob taugliche Gründe dafür vorliegen, diese Unrichtigkeit im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens zu korrigieren.

Gemäß § 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.

Eine Wiederaufnahme von Amts wegen gemäß § 303 BAO ist u.a. dann zulässig, wenn Tatsachen, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, erst danach hervorgekommen sind; Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (vgl. VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035). Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. Ritz, BAO Kommentar<sup>5</sup>, § 303 Tz 21, und die dort zitierte Judikatur).

Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, ob der Abgabenbehörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können. § 303 stellt auf den Wissensstand der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr ab (z.B. VwGH 10.2.2016, 2013/15/0087).

Ein Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren schließt eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht aus (VwGH 27.4.2000, 97/15/0207).

Der Umstand, dass die Bf das von ihr am 7.5.2012 veräußerte Grundstück im Jahr 2007 angeschafft hat, stellt zweifellos einen mit dem Sachverhalt des mit dem Einkommensteuerbescheid vom 18.10.2013 abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängenden Vorgang dar, weil der Zeitpunkt der Anschaffung wesentlich ist für die Beurteilung der Frage, ob das Grundstück am 31.3.2012 steuerverfangen war oder nicht und die Veräußerung demnach in den Anwendungsbereich der pauschalen Einkünfteermittlung gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG fiel oder die Einkünfte gemäß § 30 Abs. 3 EStG durch Gegenüberstellung von Veräußerungserlös und Anschaffungskosten (erhöht um Herstellungsaufwendungen) zu ermitteln waren. Dieser Umstand war dem Finanzamt bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 18.10.2013 nicht bekannt. Zu diesem Zeitpunkt wusste das Finanzamt auf Grund einer Kontrollmitteilung sowie auf Grund des Schreibens der Bf vom 11.7.2013 nur davon, dass die Bf am 7.5.2012 das Grundstück A-Stadt, S-Gasse, um 700.000,00 € verkauft und dass sie dort als Eigentümerin mit ihrer Familie vom 11.7.2007 bis zum Verkauf durchgehend

ihren Hauptwohnsitz hatte. Eine Information über den Zeitpunkt der Anschaffung des Grundstücks enthält das Schreiben der Bf vom 11.7.2013 nicht. Davon, dass die Bf das Grundstück im Jahr 2007 angeschafft hatte, erlangte das Finanzamt vielmehr erst durch die Ausführungen der Bf in ihrer gegen den Einkommensteuerbescheid vom 18.10.2013 eingebrachten Berufung Kenntnis. Auch der Kaufvertrag vom 7.5.2012, dessen Pkt. I in der Darstellung des Grundbuchsstandes u.a. einen Hinweis auf den Erwerb des Eigentumsrechts durch die Bf mit Kaufvertrag vom 10.7.2007 enthält, lag der abgabenfestsetzenden Stelle, wie der BVE vom 14.4.2015 zu entnehmen ist, bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 18.10.2013 nicht vor.

Damit ist aber im Sinne des § 303 BAO nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 18.10.2013 eine Tatsache neu hervorgekommen, deren Berücksichtigung im abgeschlossenen Verfahren zu einem anderen Ergebnis, nämlich zu anderen, höheren Einkünften aus Grundstücksveräußerung geführt hätte. Dass das Finanzamt bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 18.10.2013 Ermittlungen über den Anschaffungszeitpunkt nicht durchgeführt hat, steht einer Wiederaufnahme nicht entgegen.

Bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Wiederaufnahme eines Abgabenverfahrens handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, deren Rechtmäßigkeit unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO zu beurteilen ist. Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit" in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben" beizumessen (z.B. VwGH 25.3.1992, 90/13/0238). Bei der Ermessensübung ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben (z.B. VwGH 30.1.2001, 99/14/0067), weshalb das Finanzamt seine Ermessensübung hinreichend begründet hat. Die Wiederaufnahme dient dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung unabhängig davon, ob sie sich zu Gunsten des Abgabengläubigers oder zu Gunsten des Abgabenschuldners auswirkt, sie darf somit nur ausnahmsweise, insbesondere wegen Geringfügigkeit der Auswirkungen, unterbleiben (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren<sup>2</sup>, § 303 BAO, Anm 1). Unter diesem Gesichtspunkt kann ein allfälliges Verschulden des Finanzamtes daran, nicht schon bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 18.10.2013 den Zeitpunkt der Anschaffung des veräußerten Grundstücks ausgeforscht zu haben, auch aus Ermessensüberlegungen nicht dazu Anlass geben, von der verfahrensrechtlich noch möglichen richtigen Festsetzung der Einkommensteuer abzusehen, zumal die Bf auch nicht aufgezeigt hat, inwiefern deshalb, weil ihre Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung nicht schon im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid, sondern erst in dem nach Verfügung der Wiederaufnahme ergangenen neuen Sachbescheid in der zutreffenden Höhe der Besteuerung zugeführt



wurden, ihre berechtigten Parteiinteressen das öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben überwiegen würden. Von einer Geringfügigkeit der Auswirkung kann angesichts einer durch die Wiederaufnahme bewirkten Einkommensteuernachforderung von 56.750,00 € nicht gesprochen werden. Das Finanzamt hat daher mit dem Bescheid vom 3.3.2015 zu Recht die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012 verfügt.

Auch den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Einkommensteuerbescheid vom 3.3.2015 bekämpft die Bf ausschließlich mit der Begründung, das Finanzamt bereits in ihrem Schreiben vom 11.7.2013 (vollständig) informiert zu haben. Da dies nicht zutrifft, hat das Finanzamt die Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung im angefochtenen Einkommensteuerbescheid zu Recht unter Berücksichtigung der neu hervorgekommenen Tatsache, dass die Bf das veräußerte Grundstück im Jahr 2007 angeschafft hat, gemäß § 30 Abs. 3 EStG durch Gegenüberstellung von Veräußerungserlös einerseits sowie Anschaffungskosten und Herstellungsaufwand andererseits ermittelt. Dass dem Finanzamt dabei ein Fehler unterlaufen wäre, zeigt die Beschwerde nicht auf.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.

### **Zur Frage der 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. Die gegenständliche Entscheidung weicht von der zur Wiederaufnahme ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Die Beurteilung der Frage, ob der zur Wiederaufnahme Anlass gebende Umstand, nämlich der Zeitpunkt der Anschaffung des in Rede stehenden Grundstücks, dem Finanzamt bereits bei Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens bekannt war, stellt eine Tatfrage dar, mit der keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung verbunden ist. Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

Wien, am 21. April 2017

