

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Steuerberatung, über die Berufung (Beschwerde) vom 15.07.2004 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 09.06.2004 sowie vom 11.06.2004, betreffend die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer die Jahre 1999 bis 2002 umfassenden Außenprüfung wurde bei dem als Gesellschafter Geschäftsführer der x GesmbH fungierenden Bf. festgestellt, dass dieser im Juni 1999 eine Liegenschaft samt einer darauf befindlichen Cottagevilla um den Betrag von ATS 8.000.000.- erworben habe (Tz 11 des BP-Berichts).

Gleichzeitig habe die x GesmbH eine Ablöse an den Vormieter der Liegenschaft für getätigte Gebäudeinvestitionen (Unterkellerung des Gebäudes, Wärme- und Schallisolierung, Errichtung eines Zubaus etc.) im Nettobetrag von ATS 17.400.000.- geleistet.

Was nun die Nutzung der Liegenschaft anbelange, so werde diese im Ausmaß von 41,30 % (380 m²) vom Bf. privat bewohnt, während dieser den "Rest" an die x GesmbH um einen Betrag von ATS 12.000.- pro Monat auf die Dauer von 10 Jahren in Bestand gegeben habe.

In Ansehung obiger Fakten gelangte der Prüfer zur Überzeugung, dass sowohl die Hingabe der Investitionsablässe von ATS 17.400.000.- seitens der x GesmbH, als auch die geringe Bemessung der Monatsmiete einzig und allein in der Gesellschafterstellung des Bf. begründet gelegen seien.

Nach den Ausführungen in der Tz 11 des BP- Berichts sei sohin der komplette Kaufpreis von ATS 25.400.000.- dem Bf. zuzurechnen und die Abschreibung des Gebäudes neu zu ermitteln, respektive die auf nämliche Weise ermittelten Absetzbeträge im Ausmaß

der Differenz zu den bisher erklärten Absatzbeträgen im Ausmaß von ATS 148.675.- als zusätzliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen.

Dem Umstand, demgemäß der Bf. der x GesmbH gegenüber ein ortsunübliches Mietentgelt in Rechnung gestellt habe, sei durch Einstellung fiktiver (Differenz) Mieteinnahmen bis zur Höhe der ortsüblichen Monatsmiete zu begegnen.

Die aus dem von der x GesmbH aufgenommenen Kredit (ATS 10.000.000.-) stammenden Zinsen seien - nach den Ausführungen der Tz 13 des BP- Berichts - beim Bf. im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Ausmaß von 58,7% (= in Bestand gegebene Fläche) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Das Finanzamt schloss sich den Ausführungen des Prüfers an und erließ im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002.

Mit Schriftsatz vom 15.07.2004 wurde sowohl gegen die die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2002 verfügenden Bescheide, als auch gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2002 Berufung (Beschwerde) erhoben.

Eingangs wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Bf. releviert, dass die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2002 in Ermangelung des Vorliegens von Wiederaufnahmegründen zu Unrecht verfügt worden sei und ergo dessen in abgabenrechtlicher Hinsicht der Rechtszustand vor Betriebsprüfung herzustellen sei.

Zu den Feststellungen des Prüfers replizierte die steuerliche Vertretung des Bf. wie folgt:

ad Tz 11 Behandlung der Investitionsablöse

Einleitend sei der Ansicht des Prüfers, wonach der Ankauf der Liegenschaft sowie die Ablöse der Mieterinvestitionen ein untrennbares Rechtsgeschäft bilde, zumal in Ermangelung von Verträgen zwischen der x GesmbH und dem als Geschäftsführer Gesellschafter fungierenden Bf. einer betreffend eine beide Parteien verpflichtende "Behandlung" der Ablöse als fremdunübliche, exklusiv im Gesellschaftsverhältnis begründete Gestion zu erachten sei, insoweit eine Absage zu erteilen, als in Punkt V Abs. 3 des Bestandsvertrages vom 30.06.1999 der vermietende Bf. der Mieterin für den Fall der vorzeitigen Auflösung des Mietverhältnisses die Rechte auf Namhaftmachung eines Nachmieters, respektive von diesem eine Ablöse für die seitens der Gesellschaft finanzierten Investitionen (des Vormieters) einzufordern, einräumt. Demgegenüber schließe Punkt V Abs. 4 des Mietvertrages lediglich einen gegenüber dem Bf. bestehenden Anspruch der x GesmbH auf Ablöse eventuell getätigter Investitionen aus. Nach Auffassung des Bf. sei aus vorgenannten Punkten sehr wohl eine fremdübliche Gestaltung zu erblicken, in dem einerseits der Bestand nehmenden Gesellschaft - für den Fall der Nichtablöse der finanzierten Investitionen (des

Vormieters) durch einen Nachmieter - ein gegenüber dem Bf. Anspruch auf Abgeltung nämlicher Aufwendungen verbleibe, während andererseits der Bf. seinerseits von der Verpflichtung der Ablöse rein auf die betrieblichen Erfordernisse abgestellte Investitionen der x GesmbH exkulpiert werde.

Die Höhe der im Falle der Beendigung des Mietverhältnisses gegen dem Bf. bestehenden Ersatzansprüche sei in Ansehung der Tatsache, dass ob des laut (dem Rechtsmittel beigelegten) Grundkataster 1928 dokumentierten Vorhandseins dreier Wohneinheiten in realiter ein unbefristeter Mietvertrag vorgelegen sei, dem Regime des § 10 MRG unterstellt worden, wobei dieser Umstand - wie dem beiliegenden Aktenvermerk des Notars zu entnehmen -, den Parteien im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bekannt gewesen sei und ob des ohnehin im Bestandsvertrag verbrieften Ablöseanspruches der Mieterin vorgenannte Unterstellung einvernehmlich erfolgt sei.

Folge man dem vom Prüfer aufgeworfenen Tauschgedanken sei die Neuberechnung der Anschaffungskosten insoweit mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet, als die unzweifelhaft als Anschaffungsnebenkosten zu qualifizierende Grundbuchseintragungsgebühr von ATS 80.000.- unberücksichtigt geblieben sei.

Was den Ansatz fiktiver Mieteinnahmen durch den Prüfer anlange, sei darauf hinzuweisen, dass eine bloße Nutzungseinlage, sprich in concreto die Inbestandgabe der Liegenschaft an die Gesellschaft zu einem (unüblichen) Mietzins nicht durch die Norm des § 8 Abs. 1 KStG 1988 geregelt werde. In Ansehung der Rechtsprechung des BFH und der in der Verwaltungspraxis vertretenen Auffassung, der gemäß einem Nutzungsvorteil nicht die Eigenschaft eines einlagefähigen Wirtschaftsgut zukomme, mit dem Ergebnis, dass weder beim Bf. fiktive Mieteinnahmen zu erfassen seien, noch bei der x GesmbH. fiktive Betriebsausgaben zum Ansatz zu bringen seien, erachte der Bf. die Hochrechnung des Prüfers auf fiktiv (ortsübliche) Mietzinse als rechtswidrig.

Rückkehrend zur Mietzinsbildung sei anzumerken, dass diese als in Zusammenhang mit den abgelösten Investitionen des Vormieters stehend zu erachten sei, weswegen die Gestionen des Bf. einerseits sowie der x GesmbH andererseits unter dem Blickwinkel des Vorteilsausgleiches zu qualifizieren sei, mit dem Ergebnis, dass nur der Saldo eines etwaiger Vorteilsüberhangs zugunsten der Gesellschaft beim Gesellschafter (sprich dem Bf.) zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führe.

Abschließend gab die steuerliche Vertretung des Bf. zu bedenken, dass selbst wenn man in der seitens der x GesmbH finanzierten Investitionsablöse eine verdeckte Gewinnausschüttung an Bf. erblicke, letzterem ob der Stellung der Gesellschaft als wirtschaftliche Eigentümerin die Investitionsablöse erst **nach** der Beendigung des Mietverhältnisses zugeflossen wäre.

Für den Fall der Nichterledigung des Rechtsmittels im Wirkungsbereich des Finanzamtes wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

In seiner Stellungnahme vom 20.10.2004 verwies der Prüfer - unter weitgehender Bezugnahme auf seine im Rechtsmittelverfahren der x GesmbH getätigten Ausführungen - eingangs auf den Umstand, dass die Unterscheidung zwischen den von der x GesmbH finanzierten, in eine Ablöseforderung mündende Investitionen zu jenen, gegenüber dem Bf. keinen Refundierungsanspruch auslösenden Investitionen, welche vorgenanntes Unternehmen im Zeitraum des Mietverhältnisses selbst getätigt hat, aus dem Bestandsvertrag keinesfalls als klar abgrenzbar ersichtlich sei und ergo dessen dem Postulat der Fremdüblichkeit nicht Rechnung getragen worden sei.

Dem Verweis des Bf. wonach die Ersatzansprüche der x GesmbH dem Regime der Norm des § 10 MRG unterworfen seien, sei entgegen zu halten, dass vorgenannte Rechtsvorschrift - exakt umschriebene - zu ersetzenden Aufwendungen statuiert, wobei sämtliche von der Mieterin getragene, auf den Zeitraum von 10 Jahren verteilte, als Investitionen titulierte Herstellungskosten nicht unter den Terminus Aufwendungen im Verständnis des MRG zu subsumieren seien. Demzufolge hätte es - so die weiteren Ausführungen des Prüfers - wie unter Fremden üblich einer ausdrücklichen Regelung der Ersatzansprüche für vom Mieter getragener Herstellungskosten bedurft.

Des Weiteren sei in Anbetracht des aus Anlass des umfassenden Umbaus der Villa ergangenen Baubewilligungsbescheides vom 02.05.1991 klar ersichtlich, dass vorgenanntes, drei Wohnungen umfassende Gebäude nach Abschluss der baulichen Veränderungen nur mehr eine Wohneinheit aufweise, respektive von einer nach dem 31.12.1967 ohne Zuhilfenahme öffentlicher Mittel Neuerrichtung auszugehen sei, die Bestimmungen des MRG demzufolge **nicht** anzuwenden seien.

Nämliche Schlussfolgerung werde im Übrigen sowohl durch einen nach Abschluss der Neuerrichtung auf sechs Jahren befristet abgeschlossenen Mietvertrag als auch durch den in der Folge mit der x GesmbH. auf die Dauer von zehn Jahren abgeschlossenen Bestandsvertrag in ausreichendem Maß dokumentiert.

Wiewohl die Ablösezahlung an den Vormieter einerseits und die Begründung des Bestandverhältnisses mit der x GesmbH andererseits durch zwei, in temporärerer Hinsicht aufeinanderfolgender Verträge nach außen hin dokumentiert worden seien, besäßen nämliche Verträge in materieller Hinsicht in Punkto Verrechnung der Ablösezahlungen keinen eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt, so dass diese Gestionen letztendlich als ausschließlich in der Gesellschafterstellung des Bf. begründet zu erachten seien.

Betreffend die den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden zugrundeliegenden Abschreibungsbasen vertrat der Prüfer die Ansicht, dass diese zwar in Bezug auf das betragsmäßige Ausmaß des auszuscheidenden Grund und Bodens in korrekter Art und Weise erfolgt seien, während gegen eine Erhöhung der Anschaffungskosten im Ausmaß der Grundbucheintragungsgebühr von ATS 80.000.- keine Bedenken obwalten.

Was nun den Ansatz fiktiver Mieteinnahmen werde auf die Ausführungen im BP- Bericht sowie auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 28.04.2004, RV/4641-W/2002 verwiesen.

In der mit 04.01.2005 datierten, zur Rechtsmittelstellungnahme des Prüfers erstatteten Gegenäußerung monierte der steuerliche Vertreter, dass in Anbetracht des im Berufungsverfahren der x GesmbH erstellten Sachverständigengutachten wohl außer Streit gestellt sei, dass das in Bestand gegebene Gebäude zur Gänze den Bestimmungen des MRG unterliege, respektive der angemessene Mietzins die Investitionsablässe sehr wohl berücksichtige. Des Weiteren sei es für den Bf. unerklärlich bzw. zu hinterfragen, dass das Finanzamt in seiner Eigenschaft als weisungsgebundene Behörde die in die Verwaltungspraxis entwickelten Grundsätze der Unbeachtlichkeit einer Nutzungseinlage negiere.

Am 19.06.2006 wurde das Rechtsmittel des Bf. dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt, wobei unter Bezugnahme auf den die Berufung der x GesmbH betreffenden Vorlagebericht vom 19.06.2006, demgemäß von einem aus Anwendung des MRG herrührenden unbefristeten Mietverhältnis ein, die in Bestand genommenen Räumlichkeiten betreffender Zufluss der - von der Mieterin auf die Nutzungsdauer von 50 Jahren abzuschreibenden - Investitionsablässe an den Bf. nicht unterstellt werden könne, respektive umgekehrt gesprochen eine auf dem Titel investitionsablässe basierende verdeckte Ausschüttung an den Bf. lediglich die von diesem privat genutzten Gebäudeteile umfassen könne, in dem die Wiederaufnahme- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 betreffenden Bericht spiegelbildlich die Gesamtzurechnung der Investitionsablässe an den Bf. in Frage gestellt, bzw. dem Ansatz von fiktiven Mieteinnahmen eine Absage zu erteilen sei.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 31.01.2012 wurde der Bf. seitens des unabhängigen Finanzsenates aufgefordert, die gegen die Wiederaufnahmebescheide zur Einkommensteuer 1999 bis 2002 gerichtete Berufung zu begründen.

Mit Schriftsatz vom 10.02.2012 wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Bf. wie folgt repliziert:

"Die 4 Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO vom 9.6.2004 bzw. 11.6.2004 sind allesamt mit nachstehendem Satz begründet:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen."

Im Prüfungsbericht vom 15.6.2004 wird hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens im gleichnamigen Kapitel D wie folgt ausgeführt:

"Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen:

Einkommensteuer 1999-2002 Hinweis auf Tz 11-13

Begründung des Ermessensgebrauches:

Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen."

In den Tz 11-13 erfolgen Ausführungen zum Sachverhalt aus Sicht der Außenprüfung und Subsumptionen nach Ansicht der Außenprüfung, nicht aber Angaben, was genau neu hervorgekommen ist.

§ 303 Abs. 4 BAO regelt die amtswegige Wiederaufnahme von Verfahren und lautet wie folgt:

"Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen 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 dem Wiederaufnahmen Rechte oder Pflichten für einzelne Personen begründen, sind sie nach § 92 Abs. 1 BAO als Bescheide zu erlassen. Ein Bescheid hat nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO unter anderem eine Begründung zu beinhalten, wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Die Begründung eines Bescheides über die Wiederaufnahme eines Verfahrens hat in richtiger Umsetzung der oben angeführten Normen insbesondere die Gründe zu beinhalten, die zur Wiederaufnahme des Verfahrens geführt haben. Beim Neuerungsstatbestand (**nova reperta**) ist dem entsprechend die Angabe der Tatsachen oder Beweismittel, die aus Sicht der Behörde neu hervorgekommen sind, erforderlich.

Im konkreten Fall ist aber weder aus den Bescheiden über die Wiederaufnahme der Verfahren noch aus dem Prüfbericht ersichtlich, was neu hervorgekommen ist. Aus diesem Grund sind die Bescheide unseres Erachtens nicht begründet."

Mit Eingabe vom 13.02.2012 hat der steuerliche Vertreter des Bf. den Antrag auf die Behandlung des Rechtsmittels durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

In der Folge wurde mit Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 16.02.2012, RV/1156-W/06, der gegen die Wiederaufnahmebescheide zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 gerichteten Berufung Folge gegeben, während das Rechtsmittel gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2002 als unzulässig geworden zurückgewiesen wurde. Hierbei vertrat die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Auffassung, dass der Begründung der angefochtenen Bescheiden die zur Wiederaufnahme der Verfahren führenden neu hervorgekommenen Tatsachen nicht

einwandfrei zu entnehmen seien, bzw. nämliche Mängel im Berufungsverfahren nicht nachgeholt werden könne.

Eine gegen vorgenannte Berufungsentscheidung erhobene Verwaltungsgerichtshofbeschwerde des Finanzamtes vom 20.03.2012 war von Erfolg gekrönt, in dem das Höchstgericht diese mit Erkenntnis vom 22.07.2015, 2012/13/0038, wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufhob.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass die von der x GesmbH. und dem gemäß § 257 BAO beigetretenen Bf. gegen die Körperschaftssteuerbescheide der Jahre 1999 bis 2002 sowie den für Zeitraum vom 01.01.1999 bis zum 31.12.2002 erlassenen Haftungs- und Abgabenbescheid für die Kapitalertragsteuer erhobenen Berufungen mit Berufungsvorentscheidung vom 09.11.2012 dergestalt erledigt wurden, in dem für das Streitjahr 1999 eine - mit der Festsetzung einer Kapitalertragsteuer von 50.000 Euro verbundene - an den Bf. verdeckt geleistete Gewinnausschüttung von 200.000 Euro zum Ansatz gelangte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Verfahrensrechtliche Vorbemerkungen

Durch die im Verwaltungsgeschehen angeführte höchstgerichtliche Aufhebung der Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates tritt in Entsprechung der Norm des § 42 Abs. 3 VwGG die Rechtsache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung der angefochtenen Entscheidung befunden hat. Mit anderen Worten bedeuten vorstehende Ausführungen, dass die gegen die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 sowie die Einkommensteuerbescheide nämlichen Zeitraums gerichtete Berufung vom 15.07.2004 wiederum als unerledigt gilt und - nunmehr im fortgesetzten Verfahren - durch das Bundesfinanzgericht (BFG) als Bescheidbeschwerde zu behandeln ist.

2. Prüfungsmaßstab und Umfang der Bindungswirkung des BFG

In Ansehung der zwischen Wiederaufnahmebescheiden einerseits bzw. den darauf basierenden (neuen) Sachbescheiden andererseits bestehenden verfahrensrechtlichen Gesetzessystematik hat das Verwaltungsgericht vorrangig über die Rechtmäßigkeit der die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 verfügenden Bescheide zu befinden.

Hierbei ist anzumerken, dass wiewohl das Verwaltungsgericht an den dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes immanenten Spruch wonach die Darstellung der neu hervorgekommenen Tatsachen durch die belangte Behörde in ausreichender Art und Weise erfolgt ist, gebunden ist, gleichsam in weiterem "Schritt" über deren **materielle Eignung** im Spruch anderslautende (Sach-) Bescheide herbeizuführen, abzusprechen hat.

3. Rechtliche Würdigung

3.1. Gesetzliche Grundlagen

Nach der Bestimmung des § 303 Abs.1 lit. b BAO (in der auf das fortgesetzte Verfahren anzuwendenden Fassung BGBl. I 2013/14), kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder mit dem sonstigen Ergebnis des Ermittlungsverfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

3.2. Entscheidungswesentlichkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen

Ausgehend von der unter Punkt 3.1. dargestellten Gesetzesdiktion stellen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und der im Schrifttum zur BAO vertretenen Auffassung nur **entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente**, sprich solche, die im neuen Sachbescheid zu berücksichtigen und ergo dessen Spruch zu beeinflussen geeignet sind, Wiederaufnahmegründe dar (VwGH 11.09.1997, 97/15/0078; 26.06.2000, 96/14/0176; Stoll, BAO, 2917). Mit anderen Worten ausgedrückt, bedeuten vorstehende Ausführungen, dass neu hervorgekommene Tatsachen per se zunächst nur als relative Wiederaufnahmegründe zu erachten sind und somit **nur** in Verbindung mit einem möglicherweise anderslautenden Bescheid eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu rechtfertigen vermögen (VwGH 04.12.1969, 859 f/69; 02.11.1972, 551/71). Ergo dessen ist es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unerlässlich auf die materiell rechtliche Frage der möglichen Auswirkung auf den Sachbescheid einzugehen (VwGH 22.12.1965, 2215/64; 27.01.1970, 1626/69). Ist die Möglichkeit des Einflusses des geltend gemachten Wiederaufnahmegrundes auf die Sachentscheidung, also die Möglichkeit einer geänderten Entscheidung bei Berücksichtigung des nunmehr hervorgekommenen Sachverhaltes zu verneinen, dann ist das rechtskräftig abgeschlossene Verfahren nicht wiederaufzunehmen (VwGH 15.10.1979, 2913 f/78; VfGH 28.09.1984, B 574 f/78).

In Anbetracht vorstehender Ausführungen gelangte das Verwaltungsgericht aus - nachstehend angeführten Gründen - zur Überzeugung, dass die Feststellungen des Prüfers in materieller Hinsicht nicht geeignet sind im Spruch anderslautende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 herbeizuführen und korrespondierend damit die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 zu Unrecht verfügt wurde.

Betreffend die im Zusammenhang mit der von der x GesmbH an den Vermieter geleisteten Investitionsablässe ist unter Bezugnahme auf die im Verwaltungsgeschehen seitens der belangten Behörde erstatteten Vorlageberichte wonach diese nur in Bezug auf die vom Bf. bewohnten Räumlichkeiten eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt, im übrigen auf die Dauer des unbefristeten Mietverhältnisses im wirtschaftlichen Eigentum vorgenannter Gesellschaft verbleibt, ist anzumerken, dass dieser Sachverhalt keinesfalls geeignet im Spruch anderslautende Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2002 herbeizuführen.

An dieser Stelle ist festzuhalten, dass selbst der für das Jahr 1999 erfolgte Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung obiger Schlussfolgerung nicht abträglich ist, da die für

dessen persönlichen Wohnbedarf des Bf. geleisteten "Zuwendungen" der x GesmbH als gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1998 iVm § 97 Abs. 1 Satz 2 leg. cit. endbesteuerte (Abgeltungswirkung der Einkommensteuer durch den Abzug der Kapitalertragsteuer) und demzufolge nicht das (übrige) Einkommen tangierende Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen sind.

In Übereinstimmung mit den diesbezüglichen Ausführungen der belangten Behörde ist in Anbetracht der in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis zum Thema "Unbeachtlichkeit einer Nutzungseinlage" vertretenen Auffassung in materieller Hinsicht von einer Zurechnung fiktiver Mieteinnahmen Abstand zu nehmen, so dass letztendlich selbst eine etwaig ortsunübliche Mietzinsbildung keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund darstellt.

Bei ordnungsgemäß materieller Würdigung der neu hervorgekommenen Tatsachen hätten diese samt und sonders keine im Spruch anderslautende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 herbeigeführt.

Ergo ist nach dem Dafürhalten des BFG die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 zu Unrecht verfügt worden und war daher wie im Spruch zu befinden.

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. In Anbetracht der im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung liegt im vorliegenden Fall eine derartige Rechtsfrage nicht vor und war daher die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 31. Oktober 2018