

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 23.04.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt L vom 25.03.2014, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013:

I. zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für 2009 bis 2013 werden aufgehoben.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

II. den Beschluss gefasst:

1. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.
2. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 9 in Verbindung mit Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2009 bis 2013

stellte die Bf den Antrag auf Abzug des Alleinerzieherabsetzbetrages für 3 Kinder. Die Veranlagungen wurden erklärungsgemäß durchgeführt.

Mit Bescheiden vom 25.03.2014 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und erließ mit gleichem Datum neue Einkommensteuerbescheide, in denen der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr zum Abzug kam.

Die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren wurden gleichlautend mit folgendem Text begründet:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO, weil Tatsachen und Beweismittel 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. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden".

In der Begründung der gleichzeitig erlassenen Einkommensteuerbescheide für 2009 bis 2013 führte das Finanzamt gleichlautend aus: „Aufgrund einer nachträglichen Überprüfung der Arbeitnehmerveranlagung wurde festgestellt, dass sie bereits seit 16.09.2008 in einer Lebensgemeinschaft mit Herrn K leben und Ihnen daher der Alleinerzieherabsetzbetrag nicht zusteht. Dies stellt eine neue Tatsache dar, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigt.“

In der sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide als auch gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2009 bis 2013 eingebrachten Beschwerde vom 23.04.2014 führte die Bf aus, es treffe keinesfalls zu, dass sie in einer Lebensgemeinschaft mit Herrn Rochus K stehe, vielmehr sei sie aufgrund ihrer Privat-Insolvenz bzw. ihrer allgemeinen finanziellen Situation eine Wohngemeinschaft ohne gegenseitige finanzielle Unterstützung eingegangen. Sie bewohnten eine 4 Zimmer Wohnung, in welcher ihre beiden Söhne ein Zimmer, ihre Tochter ein Zimmer und sie ein eigenes Zimmer hätten, Herr K sei aufgrund seines Berufes von frühmorgens bis spätabends unterwegs und schlafe auf der Couch im Wohnzimmer.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 08.09.2014 betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2009 bis 2013 wiederholte das Finanzamt ohne auf das Vorbringen der Bf einzugehen, lediglich die in den angefochtenen Sachbescheiden angeführte Begründung, wonach im Zuge von Erhebungen die Tatsache neu hervorgekommen sei, dass die Bf in einer Lebensgemeinschaft lebe, wobei nunmehr angeführt worden ist, die Lebensgemeinschaft bestehe seit 2009, in den Sachbescheiden vom 25.03.2017 wurde hingegen von einer Lebensgemeinschaft seit 16.09.2008 ausgegangen.

In den bereits am 25.06.2014 (somit vor Erlassung der Beschwerdevorentscheidung betreffend Wiederaufnahme der Verfahren) für die Jahre 2009 bis 2013 erlassenen Beschwerdevorentscheidungen, in deren Spruch eine Abgabenart nicht genannt wird, wird ergänzt, da die Bf lt. Erhebungen bereits seit 08.05.2004 in einem gemeinsamen Haushalt mit Herrn K gemeldet sei, sei von einer Lebensgemeinschaft auszugehen, dabei seien private und finanzielle Gründe für den gemeinsamen Haushalt unerheblich.

In den Vorlageanträgen vom 20.07.2014 und 08.10.2014 weist die Bf nochmals darauf hin, dass sie sich keinesfalls in einer Beziehung zu Herrn K befinde sondern mit ihm nur eine Wohngemeinschaft bestehe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO (in der hier anzuwendenden Fassung BGBl I 2013/14) 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe aus jüngerer Zeit etwa VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035; 29.1.2015, 2012/15/0153; VwGH 27.6.2013, 2010/15/0052, mit Hinweisen auf die Vorjudikatur) ist das Bundesfinanzgericht nicht dazu berechtigt, den vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmsgrund durch einen anderen - ihrer Meinung nach zutreffenden - zu ersetzen. Aufgabe der Bundesfinanzgerichte bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es daher zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmsgründen zulässig gewesen wäre.

Es ist daher - im Sinne der Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104) - die Aufgabe des Finanzamtes, die von ihm verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind. Soll eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 Abs. 1 b BAO zulässig sein, muss zweifelsfrei erkennbar sein, dass dem Finanzamt nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat nicht nur die entsprechenden Wiederaufnahmsgründe anzugeben, sondern auch die zeitliche Abfolge des

Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel darzustellen. Die Wiederaufnahmsgründe sind in der Begründung anzuführen. Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmsgründe in der Begründung des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides ist auch in der Beschwerdeentscheidung nicht nachholbar. Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die für die Beschwerdeentscheidung bestehende Änderungsbefugnis (§ 263 Abs. 1 BAO) ident ist mit jener für Erkenntnisse (§ 279 Abs. 3). Daher ist eine Beschwerde gegen einen Wiederaufnahmebescheid, der in seiner Begründung keine tauglichen Wiederaufnahmsgründe anführt, zweckmäßigerweise bereits mit Beschwerdeentscheidung (durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides) stattzugeben (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 307 Tz 3, mwH).

Liegt der vom Finanzamt angeführte Wiederaufnahmsgrund nicht vor (oder hat dieses die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmsgrund gestützt), muss das Bundesfinanzgericht den vor ihr angefochtenen Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. Am Finanzamt liegt es dann, ob es etwa bisher nicht angeführte oder von ihr oder vom Bundesfinanzgericht neu entdeckte Wiederaufnahmsgründe aufgreift und zu einer (auch) neuerlichen Wiederaufnahme heranzieht (vgl. VwGH 29.1.2015, 2012/15/0153).

Die Begründung der Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2009 bis 2013 verfügt worden ist, erschöpft sich in der auszugsweisen Wiedergabe des Gesetzestexts (§ 303 Abs. 1 BAO) und der formelhaften Begründung des Ermessens; konkrete Wiederaufnahmsgründe werden nicht genannt. Die Begründung beinhaltet auch keinen Verweis auf andere Schriftstücke, in denen die Wiederaufnahmsgründe angeführt wären.

Aber auch die Zusammenschau der Wiederaufnahmebescheide mit den neun Sachbescheiden (vgl. VwGH 24.09.2007, 2005/15/0041) vermag die Wiederaufnahme der Verfahren nicht zu begründen. Allein die Anmerkung in den Sachbescheiden, wonach aufgrund einer nachträglichen Überprüfung der Arbeitnehmerveranlagung festgestellt worden sei, dass die Bf in einer Lebensgemeinschaft lebe, ist ungeeignet einen Tatsachenkomplex, der einen Wiederaufnahmetatbestand erfüllen soll, festzulegen.

Unter einer Lebensgemeinschaft wird im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft angesehen, wobei die Merkmale einer Geschlechts-, Wohn- und Wirtschaftsgemeinschaft als Prüfkriterien für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft unterschiedlich stark ausgeprägt sein können bzw. eines sogar ganz fehlen kann (vgl. ua Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2017, § 106 Rz 4).

Um überprüfen zu können, ob tatsächlich eine Lebensgemeinschaft vorliegt, hätte das Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden konkret darstellen sollen, welche Überprüfungen sie vorgenommen hat und welche Tatsachen sie dabei festgestellt hat, die ihr bisher nicht bekannt waren und aufgrund derer es für die Beschwerdejahre vom Bestehen einer Lebensgemeinschaft der Bf mit Rochus K ausgegangen ist. Solche nachprüfbare Feststellungen sind weder den angefochtenen

Wiederaufnahmsbescheiden noch den neuen Sachbescheiden zu entnehmen. Mangels konkret angeführter Tatsachen und Umstände war es dem Bundesfinanzgericht somit nicht möglich, zu prüfen, ob das Finanzamt zu Recht von einer Lebensgemeinschaft ausgegangen ist.

Wie bereits oben ausgeführt, darf das Bundesfinanzgericht die Wiederaufnahme nicht auf Grund von Tatsachen bestätigen, die vom Finanzamt nicht herangezogen worden sind, und zwar selbst dann nicht, wenn sich solche Tatsachen aus den vorgelegten Akten ergeben sollten, sofern sie in die Begründung der angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide keine Aufnahme gefunden haben.

In den am 25.06.2014 für die Jahre 2009 bis 2009 erlassenen Beschwerdevorentscheidungen hat das Finanzamt das Bestehen einer Lebensgemeinschaft erstmals darauf gestützt, dass die Bf lt. Erhebungen bereits seit 08.05.2004 in einem gemeinsamen Haushalt mit Herrn K gemeldet sei. Der Aktenlage ist dazu zu entnehmen, dass das Finanzamt aufgrund einer Abfrage beim zentralen Melderegister festgestellt hat, dass die Bf und Rochus K unter der gleichen Adresse polizeilich gemeldet sind.

Wie bereits oben ausgeführt, kann das Finanzamt die im angefochtenen Bescheid fehlenden Angaben der die Wiederaufnahme des Verfahrens begründenden, maßgebenden neuen Tatsachen und Beweismittel in der Beschwerdevorentscheidung nicht nachholen. Abgesehen davon, vermag allein der Umstand, dass die Bf und Rochus K unter derselben Adresse gemeldet sind, ohne dass dazu weitere Überprüfungen und Feststellungen getroffen werden, das Bestehen einer Lebensgemeinschaft ohnedies nicht zu erweisen.

Nur der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass zudem die Beschwerdevorentscheidungen vom 25.06.2014, mit denen offensichtlich über die Beschwerde gegen die Sachbescheide abgesprochen werden sollte, mangels Angabe der Abgabenart auch nicht wirksam geworden sind (vgl. BFG 14.01.2015, RV/3100921/2014).

Da in den angefochtenen Bescheiden die Darstellung der Wiederaufnahmsgründe (die Darstellung der maßgebenden, neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel) zur Gänze fehlt, war der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2009 bis 2013 stattzugeben und die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide aufzuheben.

Es liegt nun am Finanzamt, zu prüfen, ob die Verfahren - nach Maßgabe der rechtlichen Möglichkeiten - aus den von ihm intendierten Gründen auf Grund von konkreten Tatsachen und Beweismitteln (neuerlich) wiederaufgenommen werden.

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.

Mit der Aufhebung der Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013 scheiden somit die für die genannten Jahre ergangenen neuen Sachbescheide vom 25.03.2014 betreffend Einkommensteuer aus dem Rechtsbestand aus. Die Beschwerde gegen die nicht mehr dem Rechtsbestand angehörenden Einkommensteuerbescheide war somit nach § 261 Abs. 2 BAO für gegenstandslos zu erklären.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall waren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu beurteilen. Vielmehr ergab sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz und der dazu ergangenen Rechtsprechung. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. August 2017