

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 29.07.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt K vom 16.05.2011, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2005 zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

In dem am 11.05.2007 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2005 wurde der vom Beschwerdeführer (Bf) erklärte Verlust von 65.777,18 € in Abzug gebracht.

Im Jahr 2008 wurde sowohl beim Bf als auch bei der aus dem Bf und seiner Ehegattin B Viktoria bestehenden Miteigentumsgemeinschaft Mag. B Rochus und Mitbes. für die Jahre 2003 bis 2005 eine Außenprüfung durchgeführt, bei denen die Zuordnung von Wirtschaftsgütern von beweglichen zu unbeweglichen Anlagegütern vorgenommen und deren Nutzungsdauer geändert worden ist. Das Finanzamt nahm die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 mit Bescheiden vom 21.05.2008 wieder auf und erließ gleichzeitig entsprechend den Feststellungen des Prüfers neue Einkommensteuerbescheide für 2004 und 2005, wobei die auf den Bf entfallenden, geänderten Einkünfte aus der Miteigentumsgesellschaft bereits mitberücksichtigt wurden. Ein bisher im Jahr 2004 nur teilweise verbrauchter Verlustvortrag von 116.922,15 € wurde auf Grund der Erhöhung der Einkünfte im neuen Einkommensteuerbescheid 2004 vom 21.05.2008 zur Gänze aufgebraucht, sodass das Finanzamt im neu erlassenen

Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 21.05.2008 den im Erstbescheid vom 11.05.2007 berücksichtigten Verlustabzug von 65.777,18 € außer Ansatz ließ.

Gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für 2004 und 2005 erhob der Bf damals mit der Begründung Beschwerde, dass aus den den Steuererklärungen beigelegten Anlagenverzeichnissen die Bezeichnung der einzelnen Anlagegüter, ihre Anschaffungswert und ihre Nutzungsdauer angeführt seien, sodass im Rahmen der Außenprüfung keine neue Tatsachen hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen würden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.05.2009 gab das Finanzamt der Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren statt, sodass die ursprünglichen (vor der Außenprüfung ergangenen) Einkommensteuerbescheide für 2004 und 2005 vom 11.04.2006 bzw. 11.05.2007 wieder rechtswirksam wurden.

Am 27.12.2010 erließ das Finanzamt auf der Grundlage des für die Mag. B Rochus und Mitges am 21.05.2008 nach § 188 BAO erlassenen Feststellungsbescheides für 2004 einen zum Einkommensteuerbescheid vom 11.04.2006 geänderten Einkommensteuerbescheid für 2004 in dem auch die vom Prüfer im Betriebsprüfungsbericht vom 16.05.2008 getroffenen Feststellungen mitberücksichtigt worden sind. Aufgrund der höheren Einkünfte gegenüber dem Erstbescheid vom 11.04.2006 wurde der gesamte Verlustvortrag von 116.922,15 € (wie in dem nach der Außenprüfung ergangen aber aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Einkommensteuerbescheid für 2004) aufgebraucht.

Dieser vom Bf wiederum bekämpfte Einkommensteuerbescheid für 2004 erwuchs nach Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung vom 24.06.2014 in Rechtskraft. In der Begründung wurde auf die abweisende Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 24.03.2014, RV 3100179/2010, betreffend die Einkommensteuer für 2004 seiner Ehegattin verwiesen, der die gleiche Rechtssache wie der des Bf zu Grunde lag.

Mit Bescheid vom 16.05.2011 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 wieder auf und erließ gleichzeitig einen neuen Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr in dem der von der Bf geltend gemachte und im Erstbescheid vom 11.05.2007 berücksichtigte Verlustabzug von 65.777,18 € außer Ansatz blieb, da dieser restliche Verlustvortrag bereits in dem am 27.12.2010 geänderten Einkommensteuerbescheid für 2004 verbraucht worden ist. Gleichzeitig wurden in diesem Bescheid die vom Prüfer im Prüfungsbericht vom 16.05.2008 bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vorgenommenen Zurechnungen für 2005 von 27.890,88 € (wieder) mitberücksichtigt. Der Bescheid war somit inhaltlich wieder ident mit dem nach der Außenprüfung erlassenen, aber aufgrund der oben angeführten stattgebenden Beschwerdeverentscheidung vom 29.05.2009 aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 21.05.2008.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde damit begründet, dass der nachträgliche Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 27.12.2010 hinsichtlich des beanspruchten

Verlustabzuges unmittelbar und präjudiziell auf die nachfolgenden Veranlagungsjahre wirke. Er stelle somit einen Wiederaufnahmegrund im Sinne des Vorfragentatbestandes gemäß § 303 Abs. 1 lit. c iVm Abs. 4 BAO dar, der im neu zu erlassenden Sachbescheid den Spruch entsprechend beeinflusse bzw. geeignet sei, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen.

Mit Schreiben vom 29.07.2011 erhob der Bf (nach einer Fristverlängerung bis 31.07.2011) sowohl gegen den angeführten Wiederaufnahmebescheid als auch den Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für 2005 fristgerecht Beschwerde. Zur Wiederaufnahme des Verfahrens führte der Bf aus, das Finanzamt habe erneut die Einkommensteuer für das Jahr 2005 ident mit dem bereits am 21.05.2008 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2005 festgesetzt. Dieser Einkommensteuerbescheid für 2005 sei, ebenso wie der Einkommensteuerbescheid für 2004, aufgrund seiner Beschwerde vom 02.09.2008 bereits mittels Beschwerdeverentscheidung vom 29.05.2009 aufgehoben worden. Bereits zum Zeitpunkt dieser Beschwerdeverentscheidung seien dem Finanzamt sämtliche Tatsachen hinsichtlich der Gewinn tangen ten und der Verlust vor träge bekannt gewesen und hätten daher bei der Entscheidung über seine Beschwerde vom 02.09.2008 berücksichtigt werden können und müssen. Da dies nicht geschehen sei, stelle der nachträglich ergangene Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 27.12.2010 keinen neuerlichen Wiederaufnahmegrund dar.

In der abweisenden Beschwerdeverentscheidung vom 24.06.2014 führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, mit der erwähnten Beschwerdeverentscheidung vom 29.05.2009 seien zwar die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommensteuer für 2004 und 2005 aufgehoben worden, nicht jedoch die gleichzeitig beeinspruchten Einkommensteuerbescheide. Diese seien, wie in der seinerzeitigen Beschwerdeverentscheidung ausgeführt, aus dem Rechtsbestand ausgeschieden und die Verfahren seien in die Lage zurückgetreten, in der sie sich vor der Wiederaufnahme befunden hätten.

Die monierten Änderungen (Gewinn tangen ten und Verlust vor träge) hätten im seinerzeitigen Beschwerdeverfahren auch nicht vorgenommen werden können, weil der seinerzeitigen Beschwerde hinsichtlich des – einzigen – Wiederaufnahmegrundes Folge gegeben worden sei. Ein Austausch der Wiederaufnahmegründe wäre unzulässig gewesen und somit habe für eine Änderung der Sachbescheide keine Grundlage bestanden.

Zum Zeitpunkt der nun beeinspruchten Wiederaufnahme habe sich der Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 11.05.2007 im Rechtsbestand befunden. Am 27.12.2010 sei für das Jahr 2004 ein geänderter Einkommensteuerbescheid erlassen worden. In diesem Bescheid sei die AfA der Vermietungseinkünfte aus dem Objekt A-Straße 3 in Kitzbühle an die durch die Betriebsprüfung erfolgten Änderungen angepasst und folglich der gesamte offene Verlustabzug aus Vorjahren verbraucht worden. Da dieser nachträgliche Einkommensteuerbescheid hinsichtlich des beanspruchten Verlustabzuges unmittelbar auf das nachfolgende Veranlagungsjahr wirke, stelle dieser

nach Ansicht des Finanzamtes einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar, der im neu zu erlassenden Sachbescheid seinen Spruch entsprechend beeinflusse bzw. geeignet sei, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen.

Es sei somit sowohl die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich der Einkommensteuer für 2005 als auch den Einkommensteuerbescheid für 2005, der durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 24.03.2014, RV/3100179/2010 bestätigt worden sei, als unbegründet abzuweisen.

Mit Schreiben vom 29.07.2014 stellte der Bf den Antrag die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für 2005 vom 16.05.2011 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Der Sachbescheid betreffend Einkommensteuerbescheid für 2005, wurde (offensichtlich aufgrund des zwischenzeitig ergangen oben angeführten abweisenden Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes, das zwar die Ehegattin des Bf betraf, aber die gleiche Rechtsmaterie umfasste) nicht mehr bekämpft.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der nach einer Außenprüfung nachträglich abgeänderte Einkommensteuerbescheid für 2004, in dem die Einkünfte ua aus Vermietung und Verpachtung (aufgrund einer andere Beurteilung der Zuordnung von Wirtschaftsgütern und deren Nutzungsdauer) erhöht worden sind und dadurch entgegen dem Erstbescheid der aus dem Vorjahre bestehende Verlustvortrag zur Gänze aufgebraucht worden ist, die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Folgejahr 2005 zu rechtfertigen vermag, in dem (auf der Grundlage des Erstbescheides für 2004) ein verbliebener Verlustvortrag aus den Vorjahren in Abzug gebracht worden ist, der aber aufgrund des nachträglichen Einkommensteuerbescheides für 2004 bereits im Vorjahr verbraucht worden ist.

2) § 303 Abs. 1 lit. c iVm Abs. 4 BAO in der im Streitfall anzuwendenden Fassung (BGBl I 2002/97) sehen eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen dann vor, wenn ein Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

3) Gemäß § 116 Abs. 1 BAO sind Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder Gerichten zu entscheiden wären, nach eigener Anschauung zu beurteilen und diese Beurteilung ihrer Entscheidung zu Grunde zu legen.

Eine Vorfrage ist demnach eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandsmerkmal für die Entscheidung im konkreten Rechtsfall bildet (zB VwGH 15.01.2008, 2006/15/0219), ein vorweg zu klärendes rechtliches Element, das für sich

allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde (bzw. derselben Behörde in einem anderen Verfahren) ist (vgl. Ritz, BAO⁵, § 116 Tz 1).

4) Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird die Höhe eines Verlustes mit rechtskraftfähiger Wirkung im Einkommensteuerbescheid des Verlustjahres festgesetzt. Es wird damit im Sinne des § 92 Abs. 1 lit. b BAO eine abgabenrechtlich bedeutsame Tatsache festgestellt. Der Ausspruch eines Verlustes oder eines negativen Gesamtbetrages der Einkünfte im betreffenden Einkommensteuerbescheid wirkt auf ein späteres Verlustabzugsverfahren derart ein, dass der ursprüngliche Verlustausspruch für den nachfolgenden Verlustvortrag betragsmäßig verbindlich wird (vgl. VwGH 26.11.2015, 2012/15/0038 und die dort angeführte Vorjudikatur; aber auch *Doralt/Renner*, EStG¹⁸, § 18, Tz. 297; Jakom/Vock EStG, 2017, § 18, Rz 175). Ein Vorjahresbescheid in dem ein Verlustvortrag als Sonderausgabe berücksichtigt worden ist, entfaltet somit hinsichtlich des Umfanges eines (restlichen) Verlustvortrages für die Folgejahre Bindungswirkung.

5) Das Finanzamt hat die Wiederaufnahme des strittigen Einkommensterverfahrens für 2005 insoweit auf den Vorfragetatbestand gestützt, als durch den nachträglich geänderten Einkommensteuerbescheid 2004, der auf eine geänderte rechtliche Beurteilung der AfA beruht und in dem sämtliche Vorjahresverluste verrechnet worden sind, hinsichtlich des beanspruchten Verlustabzuges unmittelbar und präjudiziell für das nachfolgende strittige Veranlagungsjahr wirkte.

6) Die Verrechnung der Verluste im Jahr 2004 bildete die notwendige Grundlage für die Beurteilung eines möglichen Verlustabzuges im Jahr 2005. Dass der im Jahr 2005 verrechnete Verlustvortrag dem Bf nicht zusteht, stellt in diesem Sinne keine neu hervorgekommene Tatsache, sondern eine neue Erkenntnis in Bezug auf die rechtliche Beurteilung des Vorjahres dar. Der Umstand, dass im Jahr 2004, bedingt durch die vorgenommene Erhöhung des Einkommens, der gesamte vortragsfähige Verlust der Vorjahre verbraucht worden ist, wirkt sich direkt und unmittelbar auf dem Einkommensteuerbescheid für 2005 aus und ist daher als eine für die Steuerermittlung maßgebliche, nachträgliche von der zuständigen Behörde entschiedene Vorfrage anzusehen.

7) Zwar liegt eine Vorfrage im engeren Sinne des § 116 BAO im gegenständlichen Fall nicht vor, da für die Klärung der Rechtsfragen keine andere Behörde zuständig gewesen ist. Allerdings ist eine Wiederaufnahme in verfassungskonformer Auslegung des § 303 BAO in Betracht zu ziehen. Dazu hat der VfGH in seinem Erkenntnis vom 6.12.1990, B 783/89 klargestellt, dass als Vorfragetatbestand bei der Wiederaufnahme des Verfahrens auch ein neuer Bescheid **derselben** Abgabenbehörde in einem anderen Verfahren in Betracht kommen kann (siehe Ritz, BAO⁵, § 303, Tz 41; Stoll, BAO-Kommentar Bd. III § 303 S 2928; VwGH 3.10.1988, 87/15/75).

In diesem Erkenntnis des VfGH war die Frage zu lösen, ob die nachträgliche Änderung der behördlichen Auffassung zur Frage der Aktivierung oder Nichtaktivierung eines Aufwandes für ein bestimmtes Veranlagungsjahr zur Wiederaufnahme nachfolgender

- bereits rechtskräftiger - Veranlagungsjahre, in denen der selbe Aufwand (im Hinblick auf seine Aktivierung) Auswirkungen zeitigte, führen kann. Der VfGH hat zugestanden, dass die rechtliche Beurteilung eines Sachverhaltes für ein früheres Steuerjahr keine Vorfrage im technischen Sinn darstellt und dass nach der Judikatur des VwGH die Änderung der rechtlichen Qualifikation eines Sachverhaltes keine Tatsache iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO darstellt. Dennoch hat der VfGH die Wiederaufnahme des Verfahrens in einer verfassungskonformen Interpretation bejaht. Er führt darin im Wesentlichen aus: „Die Wiederaufnahme von Verfahren öffnet den Weg, eine durch Bescheid erledigte Rechtssache in einem neuerlichen Verfahren sachlich zu prüfen, wenn der betreffende Bescheid durch neu hervorgekommene Umstände gewichtiger Art in seinen Grundlagen erschüttert ist. Das dem Institut der Wiederaufnahme zugrundeliegende und dieses rechtfertigende Ziel ist es, ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis zu erreichen und unter den Voraussetzungen des § 20 BAO dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit zum Durchbruch zu verhelfen. Es widerspräche diesen Grundsätzen der Wiederaufnahme und stellte einen unerklärlichen Wertungswiderspruch dar, wollte man annehmen, dass zwar die Tatsache, dass nachträglich über eine Vorfrage von einer anderen (hiefür zuständigen) Behörde anders entschieden wurde, einen Wiederaufnahmegrund darstellt, nicht aber eine Entscheidung derselben Behörde für einen früheren Steuerzeitraum, die sich in der rechtlichen Würdigung des Sachverhalts direkt auf einen (einen späteren Zeitraum betreffenden) Bescheid auswirkt. Ein derartiger Fall muss daher in gleicher Weise wie der Fall der Vorfrage behandelt werden, soll ein gleichheitswidriges Ergebnis vermieden werden. Eine solche Auslegung findet auch im möglichen Wortsinn der Bestimmung des § 303 Abs. 1 BAO, der die Grenzen der zulässigen Interpretation darstellt, Deckung.“

8) Auch im gegenständlichen Fall wirkte sich die nachträgliche Entscheidung des Finanzamtes hinsichtlich des Jahres 2004 als Vorfrage direkt auf die Abgabenermittlung des Jahres 2005 aus. Das Finanzamt durfte daher die Wiederaufnahme des Verfahrens für 2005 zu Recht auf den Vorfragentatbestand nach § 303 Abs. 1 lit. c BAO stützen.

9) In der Beschwerde wird eingewendet, der am 21.5.2008 ergangene Einkommensteuerbescheid sei ident mit dem neuen im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheid vom 16.05.2011. Dem Finanzamt seien daher sämtliche Tatsachen hinsichtlich der Gewinntangenten und der Verlustvorträge bereits zum Zeitpunkt der stattgebenden Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2009 bekannt gewesen und hätten daher bei der Entscheidung über seine Beschwerde vom 02.09.2008 berücksichtigt werden können und müssen. Da dies nicht geschehen sei, stelle der nachträglich ergangene Einkommensteuerbescheid für 2004 keinen Wiederaufnahmegrund für das Streitjahr 2005 dar.

10) Der Umstand, dass der im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 16.05.2011 mit dem am 21.05.2008 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2005 ident ist und dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides vom 21.05.2008 bzw. der Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2009 die rechtlich relevanten Tatsachen und Umstände aufgrund der

vorangegangenen Außenprüfung bekannt waren, vermag die Rechtmäßigkeit des hier strittigen Wiederaufnahmeverfahrens nicht zu erschüttern.

11) Wie der Bf selbst ausführt, sind die Einkommensteuerbescheide für 2005 und 2004 vom 21.05.2008 auf Grund seiner damaligen Beschwerde (Berufung) gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens aus dem Rechtsbestand ausgeschieden, weil die damals vom Finanzamt herangezogenen Tatsachen (vgl. Bp-Bericht vom 16.05.2008, Tz. 1 und 2) im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nach der stattgebenden Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2009 nicht neu hervorgekommen sind und die Wiederaufnahme des Verfahrens daher auf einen untauglichen Wiederaufnahmsgrund gestützt worden ist. Das Finanzamt konnte in dieser Beschwerdeentscheidung auch nicht den untauglichen Wiederaufnahmsgrund durch einen tauglichen ersetzen, wie es der Bf offensichtlich meint (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 307 Tz 3 mwH). Die stattgebende Beschwerdeentscheidung hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens hatte zur Folge, dass die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide vom 11.04.2006 (für 2004) und 11.05.2007 (für 2005) wieder rechtswirksam wurden.

12) Der Umstand, dass der Beschwerde gegen einen Wiederaufnahmebescheid (mit Beschwerdeentscheidung) durch Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides Folge gegeben wird, steht einer neuerlichen Wiederaufnahme, die sich auf einen anderen Wiederaufnahmegrund stützen kann, nicht entgegen (VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; VwGH vom 26.4.2007, 2002/14/0075). Am Finanzamt liegt es dann, ob es etwa bisher nicht angeführte oder von ihr neu entdeckte Wiederaufnahmsgründe aufgreift und zu einer auch neuerlichen Wiederaufnahme heranzieht (VwGH 29.01.2015, 2012/15/0153).

13) Rechtswidrig wäre die neuerliche Wiederaufnahme nur dann, wenn die bereits im vorangegangenen Verfahren herangezogenen Wiederaufnahmsgründe neuerlich herangezogen würden. Das käme einer neuerlichen bescheidmäßigen Absprache in einer bereits entschiedenen Sache (*res iudicata*) gleich.

14) Das liegt im gegenständlichen Fall aber nicht vor. Das Finanzamt hat den (ersten) Wiederaufnahmebescheid auf das Neuhervorkommen der im Bp-Bericht vom 16.05.2008, Tz. 1 und 2 angeführten Tatsachen im Sinne des § 303 Abs.1 lit. b BAO gestützt. Die neuerliche Wiederaufnahme des Verfahrens hat das Finanzamt hingegen auf den oben ausgeführten Vorfragetatbestand gestützt.

15) Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Frage, ob ein Wiederaufnahmegrund vorliegt auf den Wissensstand der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides an, mit welchem jenes Verfahren abgeschlossen worden ist, welches wiederaufgenommen werden soll (VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135). Davon ausgehend hatte das Finanzamt allein zu beurteilen, ob die Vorfrage der Höhe des Verlustvortages bereits bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides (Erstbescheides) für 2005 am 11.05.2007 bereits geklärt war.

16) Dass für das Jahr 2005 kein zu verrechnender Verlust mehr verbleibt, hat sich erst nachträglich, aufgrund des rechtskräftig ergangenen Einkommensteuerbescheides für 2004

vom 27.12.2010 in dem der gesamte Verlustvortrag der Vorjahre verbraucht worden ist, ergeben. Dieser Zeitpunkt lag jedenfalls nach Erlassung des Erstbescheides am 11.05.2007, dessen Verfahren wieder aufgenommen worden ist. Damit ist der als Vorfrage zu qualifizierende Tatbestand einer Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. c BAO erfüllt.

17) Unstrittig ist auch, dass dieser Umstand geeignet war, zu einem gegenüber dem Erstbescheid vom 11.05.2007 anderen steuerlichen Ergebnis zu führen.

18) Die Verfügung der Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens von Amts wegen nach § 303 Abs. 4 BAO liegt, insoweit ein Wiederaufnahmsgrund vorliegt, im Ermessen der Abgabenbehörde. Nach § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

19) Ohne die Wiederaufnahme des Verfahrens wäre es im gegenständlichen Fall zu einem doppelten Abzug von Verlusten (einmal im Jahr 2004 und ein weiteres Mal im Jahr 2005) gekommen. Angesichts der Ausmaße dieser Verluste war bei der Verfügung der Wiederaufnahme dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit, der auf die Herstellung der Rechtsrichtigkeit und Sicherung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gerichtet ist, gegenüber dem Prinzip der Billigkeit, das insbesondere die Partei in ihrem Vertrauen auf die Rechtsbeständigkeit des Bescheides schützen soll, der Vorrang einzuräumen.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet.

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. Die hier zu lösende Rechtsfrage ist in der oben angeführten Rechtsprechung hinreichend geklärt. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. September 2017

