



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH., Adresse, vertreten durch B-Wirtschaftstreuhandgesellschaft, vom 29. September 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 29. August 2005 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer 2003 sowie Körperschaftsteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) A-GmbH. erwarb am 20. Dezember 2002 Fondsanteile am Yankee Multi-Manager Fund, WPKN 449459, einem ausländischen, thesaurierenden, schwarzen Investmentfonds. Es wurden 20.000 Stk Fondsanteile mit Anschaffungspreis in Höhe von USD 1.000,57 pro Stück erworben, somit belief sich der Gesamtkaufpreis auf USD 20.011.400,00. Diese Wertpapiere wurden von der Bw. als Umlaufvermögen klassifiziert, mit dem Euro/Dollar-Wechselkurs vom 20. Dezember 2002 = 31. Dezember 2002 in Höhe von 1,0422 umgerechnet und in der Bilanz mit EUR 19.201.113,03 ausgewiesen.

Im Jahr 2003 erfolgte ein Zwangsumtausch der Fondsanteile wegen Änderung der Stückelung, wobei der Gesamtwert der Anteile und somit auch der Anschaffungskosten gleich blieb. Die ursprünglich erworbenen 20.000 Stück wurden in 20.207,4 Stück umgetauscht.

Laut Depotauszug sowie weiteren Unterlagen lagen zum 31.12.2003 folgende Werte vor:

Stk.	WP Kurs USD	Wert USD	Wechselkurs	Wert EUR
20.207,4	1.021,99	20.651.720,31	1,2496	16.526.664,78

Da die Werte des Depotauszugs per 31.12.2003 bei der Bilanzerstellung noch nicht vollständig verfügbar waren, wurde von der Bw. für die Bewertung in der Bilanz der zuletzt verfügbare Wechselkurs per 30.11.2003 mit 1,2496 herangezogen. Dieser Wechselkurs wurde von der Betriebsprüfung nicht beanstandet und in Folge weiterverwendet.

Während der Kurswert des thesaurierenden Investmentfonds im Laufe des Jahres 2003 in USD leicht stieg, ergab sich auf Grund der Wechselkursentwicklung Euro/Dollar ein hoher Wechselkursverlust. Die Bw. führte daraufhin unter Berufung auf das anzuwendende, strenge Niederstwertprinzip für Gegenstände des Umlaufvermögens handelsrechtlich und steuerrechtlich eine Abschreibung auf den niedrigeren Wert zum Bilanzstichtag durch. Die Bw. nahm hierbei keine Verrechnung der Gewinne aus der Kursentwicklung mit den Fremdwährungsverlusten vor, sondern ließ die Kursgewinne unberücksichtigt.

Am 26. Mai 2004 erfolgte erklärungsgemäß die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2003.

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der Bw. wurde betreffend die Körperschaftsteuer für das Jahr 2003 festgestellt, dass hinsichtlich der Kursentwicklung der Investmentfondsanteile und der Fremdwährungskomponente des Wertpapiers ein einheitliches Wirtschaftsgut vorliege und somit die Kursgewinne mit den Fremdwährungskursverlusten zu verrechnen seien. Dabei stützte sich die Betriebsprüfung auf die Rz 2262 EStRL 2000, nach welcher für den Teilwert der Kurswert des Wertpapiers wesentlich sei. Nach dem Grundsatz der Einzelbewertung und unter Hinweis auf Rz 2136 EStRL 2000 sei bei der Ermittlung des Teilwertes von Wertpapieren in ausländischer Währung „einheitlich“ umzurechnen und demnach Kursverluste des Wertpapiers mit Kursgewinnen aus einem gestiegenen Währungskurs zu saldieren bzw. umgekehrt. Im Ergebnis bedeutet dies eine steuerliche Hinzurechnung von EUR 512.420,22 und ein steuerliches Mehrergebnis von EUR 37.827,72. Das Finanzamt schloss sich der Meinung der Betriebsprüfung an, nahm am 29. August 2005 das Verfahren wieder auf und erließ am selbigen Tag einen entsprechend geänderten Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2003.

Die Bw. erhob innerhalb offener Rechtsmittelfrist am 29. September 2005 Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2003 und den Bescheid über die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 2003 und führte zur Begründung aus, dass nach ihrer Überzeugung der Anschaffungswert von USD 20.011.400,00 eine Höchstgrenze darstelle, welche nicht überschritten werden dürfe. Gemäß § 207 HGB sei für Gegenstände des Umlaufvermögens das strenge Niederstwertprinzip anzuwenden, welches durch die Maßgeblichkeit und keine

zwingend abweichende Regelung in § 6 Z 2 a EStG 1988 auch für das Steuerrecht gelte.

Hierzu wurde auch der Grundsatz der Richtlinie des Institutes Österreichischer Wirtschaftsprüfer „Zum Ausweis und Bewertung der Wertpapiere im Jahresabschluss von Kreditinstituten“ vom August 2006 zitiert: *„Bei Wertpapieren, die auf fremde Währung lauten, ist zwischen der Bewertung in der Originalwährung, auf die das Wertpapier lautet, und der Umrechnung in Schillingwährung zu unterscheiden. Die Bewertung in der Originalwährung ist nach den vorstehend dargelegten Kriterien entweder zum Tageswert oder nach dem gemilderten oder strengen Niederstwertgrundsatz vorzunehmen. Die Umrechnung des auf diese Weise ermittelten Fremdwährungswerts in Schilling ist gemäß § 58 Abs. 1 BWG zwingend zum Devisen-Mittelkurs des Abschlussstichtages vorzunehmen.“*

Die Bw. argumentiert, dass durch die Antizipierung der Wertsteigerung, wie von der Betriebsprüfung vorgenommen, eine unzulässige Realisierung von tatsächlich nicht realisierten Kursgewinnen entstehe und dass die Randzahlen der EStRL 2000 nicht ausdrücklich auf die besondere Frage der Bewertung eines Fremdwährungspapiers eingingen.

In einer Stellungnahme zur Berufung ergänzte das Finanzamt, dass zur speziellen Frage der Bewertung von Fondsanteilen in Fremdwährung aus den Grundsätzen der Bewertung von Wertpapieren abgeleitet werden könne, dass nach dem Grundsatz der Einzelbewertung bei der Ermittlung des Teilwertes von Wertpapieren in ausländischer Währung „einheitlich“ umzurechnen sei, da eine Bewertungseinheit vorliege. Rz 186 InvR 2003 besage: „Gleichen sich Kurssteigerungen und Kursverluste im Fondsvermögen aus, kommt es nicht zu einer Verringerung des Rückkaufpreises, es hat daher keine Änderung der Anschaffungskosten zu erfolgen.“ Dies bedeute, dass Kursverluste des Wertpapiers mit Kursgewinnen aus einem gestiegenen Währungskurs zu saldieren seien bzw. umgekehrt.

Als Begründung für die Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme wurde von der Bw. folgendes ausgeführt: „Da die Bewertung der gegenständlichen Fondsanteile in der ursprünglichen Veranlagung korrekt vorgenommen wurde, ist die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht gerechtfertigt.“

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 201 HGB (nunmehr UGB):

(1) Die Bewertung hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen.

(2) Insbesondere gilt folgendes:

1. Die auf den vorhergehenden Jahresabschluß angewendeten Bewertungsmethoden sind beizubehalten.

2. Bei der Bewertung ist von der Fortführung des Unternehmens auszugehen, solange dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gründe entgegenstehen.
3. Die Vermögensgegenstände und Schulden sind zum Abschlußstichtag einzeln zu bewerten.
4. Der Grundsatz der Vorsicht ist einzuhalten, insbesondere sind
 - a) nur die am Abschlußstichtag verwirklichten Gewinne auszuweisen,
 - b) erkennbare Risiken und drohende Verluste, die in dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn die Umstände erst zwischen dem Abschlußstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind,
 - c) Wertminderungen unabhängig davon zu berücksichtigen, ob das Geschäftsjahr mit einem Gewinn oder einem Verlust abschließt.
5. Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahrs sind unabhängig vom Zeitpunkt der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluß zu berücksichtigen.
6. Die Eröffnungsbilanz des Geschäftsjahrs muß mit der Schlußbilanz des vorhergehenden Geschäftsjahrs übereinstimmen.

Ein Abweichen von diesen Grundsätzen ist nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig.

§ 203 HGB (nunmehr UGB), auszugsweise:

- (1) Gegenstände des Anlagevermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen gemäß § 204, anzusetzen.
- (2) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

§ 206 HGB (nunmehr UGB), auszugsweise:

- (1) Gegenstände des Umlaufvermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen gemäß § 207, anzusetzen.
- (2) Auf die Feststellung der Anschaffungs- und Herstellungskosten ist § 203 Abs. 2 bis 4 sinngemäß anzuwenden.

§ 207 HGB (nunmehr UGB), auszugsweise:

- (1) Bei Gegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit dem Wert anzusetzen, der sich aus einem niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis am

Abschlußstichtag ergibt. Ist ein Börsenkurs oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der dem Vermögensgegenstand am Abschlußstichtag beizulegen ist, so ist der Vermögensgegenstand auf diesen Wert abzuschreiben.

§ 5 Abs. 1 EStG 1988:

Für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, deren Firma im Firmenbuch eingetragen ist und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) beziehen, sind die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend, außer zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes treffen abweichende Regelungen. § 4 Abs. 1 letzter Satz ist jedoch nicht anzuwenden. Beteiligt sich ein Gesellschafter als Mitunternehmer am Betrieb eines protokollierten Gewerbetreibenden, so gilt auch diese Gesellschaft als protokollierter Gewerbetreibender.

§ 6 EStG 1988, auszugsweise:

Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens gilt folgendes:

1. Abnutzbares Anlagevermögen ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8, anzusetzen. Bei Land- und Forstwirten und bei Gewerbetreibenden gilt der Firmenwert als abnutzbares Anlagevermögen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Anlagevermögen gehört haben, darf der Bilanzansatz, abgesehen von den Fällen der Z 13, nicht über den letzten Bilanzansatz hinausgehen.

2. a) Nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Betriebsvermögen gehört haben, kann der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren den Teilwert auch dann ansetzen, wenn er höher ist als der letzte Bilanzansatz; es dürfen jedoch höchstens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden. Eine pauschale Wertberichtigung für Forderungen ist nicht zulässig. Zu den Herstellungskosten gehören auch angemessene Teile der Materialgemeinkosten und der Fertigungsgemeinkosten. Z 13 letzter Satz ist zu beachten.

Der Unabhängige Finanzsenat legt seiner Entscheidung den am Beginn der Entscheidungsgründe dargelegten Sachverhalt zu Grunde, der sich aus den Angaben und vorgelegten

Unterlagen der Bw. ergibt. Die Parteien des Verfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat stimmen darin überein, dass die Fondsanteile den Wertpapieren des Umlaufvermögens zuzuordnen sind und für die Bewertung die Bestimmung des § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 heranzuziehen ist. Unstrittig ist auch der Euro/Dollar-Wechselkurs zum 31.12.2003 in Höhe von 1,2496. Unterschiedliche Rechtsauffassungen bestehen betreffend die Behandlung des Kurswertes des Fonds.

Die Anschaffungskosten ermitteln sich für § 5 Abs. 1 Gewinnermittler nach den Vorschriften des Handelsrechts, es sei denn, es liegen anderslautende, zwingende steuerrechtliche Normen vor. Betreffend die Anschaffungskosten von Umlaufvermögen regelt § 206 Abs. 1 HGB (nunmehr UGB), dass der Anschaffungskostenbegriff des Anlagevermögens heranzuziehen ist. Dieser umfasst Aufwendungen um einen Gegenstand zu erwerben und in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen sowie angefallene Nebenkosten. Auch steuerrechtlich wird der Anschaffungskostenbegriff idR auf diese Weise ausgelegt, wobei abweichende steuerliche Bestimmungen auch diesbezüglich vorgehen (vgl. Doralt² EStG-Kommentar § 6 Tz 64).

Weiters gilt nach § 201 Abs. 1 Z 3 HGB (nunmehr UGB) der Grundsatz der Einzelbewertung welcher auf Grund der Maßgeblichkeit bei § 5 Abs. 1 Gewinnermittlern auch für das Steuerrecht relevant ist aber auch generell für das Steuerrecht durch die Formulierung in § 6 EStG 1988 „Bewertung einzelner Wirtschaftsgüter“ zum Ausdruck gebracht wird. Die Einzelbewertung verhindert, dass durch Zusammenfassungen von Wirtschaftsgütern Wertminderungen und Werterhöhungen saldiert werden, wobei andererseits Teile eines einheitlichen Wirtschaftsgutes nicht getrennt zu bewerten sind (vgl. Doralt² EStG-Kommentar § 6 Tz 5f). Es stellt sich somit die Frage, ob im konkreten Fall wie von der Finanzbehörde angenommen, ein einheitliches Wirtschaftsgut vorliegt, oder entsprechend der von der Bw. zitierten Richtlinie des Institutes Österreichischer Wirtschaftsprüfer „Zum Ausweis und Bewertung der Wertpapiere im Jahresabschluss von Kreditinstituten“ aus August 1996 eine differenzierte Betrachtung zwischen dem Kurswert in Originalwährung und dem Wechselkurs für die Umrechnung notwendig ist.

Der Begriff Wirtschaftsgut ist im EStG nicht definiert, jedoch hat sich aus der Rechtsprechung entwickelt, dass alle im wirtschaftlichen Verkehr nach der Verkehrsauffassung selbständig bewertbaren Güter jeder Art als Wirtschaftsgüter anzusehen sind (VwGH 12.1.1983, 82/13/0174). Selbständige Bewertungsfähigkeit ist dann anzunehmen, wenn eine besonders ins Gewicht fallende Selbständigkeit den Ansatz eines besonderen Entgelts dafür im Rahmen des Gesamtkaufpreises des Unternehmens rechtfertigt und angesetzt zu werden pflegt (Wiesner ua. EStG-Kommentar § 4 Anm. 20 und Doralt² EStG-Kommentar § 4 Tz 36 zur E 18.9.1964, 1226/63). Ein einheitliches Wirtschaftsgut liegt dann vor, wenn die Bestandteile in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stehen (vgl. Doralt² EStG-

Kommentar, § 4 Tz 38 betreffend BFH, BStBl 1990 II 514). Ist ein einheitliches Wirtschaftsgut selbständig zu bewerten, kommt eine getrennte Bewertung nicht in Betracht, sondern es ist ein Wertausgleich vorzunehmen, wenn ein Teil im Wert sinkt, während ein anderer steigt (vgl. Doralt² EStG-Kommentar § 6 Tz 7f). Der Unabhängige Finanzsenat ist der Auffassung, dass dieser erforderliche Zusammenhang bei Wertpapieren in Fremdwährungen gegeben ist, insbesondere da mangels ausreichender Selbständigkeit im Rahmen eines Gesamtkaufpreises für ein Unternehmen kein besonderes Entgelt für die mit dem Investmentfonds verbundene Fremdwährungskomponente angesetzt werden würde. Auch wenn Bilanzierungsfähigkeit und Einzelveräußerbarkeit keine entscheidungsrelevanten Kriterien für die Beurteilung selbständiger Wirtschaftsgüter sind, spricht die Tatsache, dass beides hier nicht gegeben ist, ebenfalls für eine einheitliche Betrachtung. Weiters wird die Fremdwährungskomponente des Fonds erst bei Rückkauf wirtschaftlich wertvoll und verwertbar und ist davor von der Kursentwicklung des Fondsvermögens abhängig. So kann ein Gewinn aus der Wechselkursentwicklung im Normalfall nicht ohne Verkauf des Investmentfonds realisiert werden.

Diese Ansicht wird auch in der Literaturmeinung widerspiegelt, dass der in Euro umgerechneten Betrag (und nicht der Fremdwährungsbetrag) die Anschaffungskosten darstellt (vgl. Bertl/Hirschler RWZ 2005 S. 331 sowie Seicht RWZ 2001 S. 180). Aus den Bilanzierungsgrundsätzen gelten für Valuten, also Geldbeträge in ausländischer Währung, die hierfür bezahlten Eurobeträge als Anschaffungskosten, bei Auslandsforderungen ergeben sich die Anschaffungskosten in heimischer Währung aus der Umrechnung des in ausländischer Währung ausgedrückten Nominalwerts. Dies stellt dann auch die Wertobergrenze für die betreffende Forderung dar (vgl. Vodrazka Handbuch Bilanz und Abschlussprüfung² § 131 A III Tz 37f und § 131 A III 8 Tz 11). Da dies generelle Bewertungsgrundsätze für Umlaufvermögen sind, kann für die streitgegenständlichen Investmentzertifikate nichts anderes gelten. Auch in der deutschen Literatur wird als Anschaffungskosten der nach Maßgabe des Anschaffungszeitpunkts in die heimische Währung umgerechnete Preis betrachtet. Der Umfang der Anschaffungskosten setzt sich aus dessen Wertelementen, wie Preis und Umrechnungskurs zusammen, welche gemeinsam die Anschaffungskosten bilden (vgl. Herrmann/Heuer/Raupach Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz Kommentar Köln, § 6 EStG Anm. 10). In Anm. 13a zu § 6 dEStG wird im eben genannten Kommentar zu Sachanlagevermögen erläutert, dass Preissteigerungen die Wirkung von Wechselkursenkungen kompensieren können, was ebenfalls einer einheitlichen Betrachtungsweise entspricht.

Der Ansicht des Institutes Österreichischer Wirtschaftsprüfer ist daher im streitgegenständlichen Punkt steuerrechtlich nicht zu folgen, da ein einheitliches Wirtschaftsgut vorliegt. Weiters ist festzuhalten, dass es sich bei der Stellungnahme „Zum Ausweis und zur Bewertung

der Wertpapiere im Jahresabschluss von Kreditinstituten“ um eine Äußerung zu bankenspezifischen Ausweisvorschriften handelt und das in der Berufung angeführte Zitat aus dem Unterpunkt 2.3. „Wertpapiere in fremden Währungen“ nicht vollständig wiedergegeben wurde. Der abschließende Satz lautet wie folgt (vgl. RWZ 1997 S. 199ff): *„Es ist daher möglich, dass sich auch bei einem Rückgang des Börsenkurses eine Erhöhung des Bilanzwerts eines Wertpapiers in Schilling ergibt.“* Hier zeigt sich deutlich, dass die in dieser Stellungnahme getroffenen Aussagen keine allgemeine Gültigkeit haben können, da ohne Sondervorschriften eine günstige Entwicklung des Wechselkurses auf Grund des Vorsichtsprinzips nicht zu einem Bilanzansatz über den Anschaffungskosten führen kann.

Die Bw. geht in ihrer Bewertung davon aus, dass die Anschaffungskosten des streitgegenständlichen Investmentfonds der USD-Betrag sei und Kursgewinne innerhalb des Fonds und Wechselkursverluste aus der Investition in diesen ausländischen Fonds unabhängig von einander zu betrachten seien. Wie oben dargestellt, ist zur Ermittlung der Anschaffungskosten als Bewertungsobergrenze der in Euro umgerechnete Wert heranzuziehen. Demnach ist der Preis in Höhe von USD 20.011.400,00 in Euro umzurechnen und dieser Betrag, EUR 19.201.113,03 (Kurs 1,0422) stellt die relevanten Anschaffungskosten dar.

Am streitgegenständlichen Bilanzstichtag ergab sich aus dem Depotauszug ein Wert für die gehaltenen Anteile in Höhe von USD 20.651.720,31. Dieser Wert, und nicht der niedrigere USD-Kaufpreis, ist mit dem Kurs zum Bilanzstichtag (1,2496) umzurechnen und stellt den bewertungsrelevanten Teilwert dar. Dieser beträgt EUR 16.526.664,78 und nach dem strengen Niederstwertprinzip ist somit eine Abschreibung in Höhe von EUR 2.674.448,25 erforderlich, welche um EUR 512.420,22 geringer als die von der Bw. ermittelte Abwertung ist.

Der Vorwurf der Bw., dass unrealisierte Gewinne ausgewiesen würden, geht ins Leere, da es sich wie in dieser Entscheidung dargestellt um ein einheitliches Wirtschaftsgut handelt, bei dem keine getrennte Betrachtung dieser Komponenten zulässig ist.

Zur Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens ist auszuführen, dass gegenständlich Sachverhaltselemente vorliegen, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten. Solche Tatsachen sind zum Beispiel der Zufluss von Einnahmen, die Betriebseinnahmen sind; das Unterbleiben von Aufzeichnungen udgl. (Ritz, BAO-Kommentar, 2. Aufl., Orac Verlag, Tz 7 f. zu § 303). Gegenständlich liegt als Tatsache eine rechtswidrige Bewertung von Wirtschaftsgütern vor. Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervor- kommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung

grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Gemäß den oben angeführten Darstellungen bestehen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ausreichende Gründe für die Wiederaufnahme.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 22. Oktober 2008