



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 11

GZ. RV/0246-S/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Kittl & Co Wirtschaftstreuhand KG, 5020 Salzburg, Kaiser-Karl-Straße 3, vom 1. Juni 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 4. Mai 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In seiner elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 gab der Berufungswerber (Bw) neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (als Beteiligter) Einkünfte aus Spekulationsgeschäften in Höhe von € 59.981,71 € bekannt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 22. April 2010 wurden die Einkünfte erklärungsgemäß veranlagt.

Mit Ergänzungersuchen vom 11. Juni 2010 wurde der Bw ersucht, seine ausländischen Einkünfte bekanntzugeben sowie die Berechnung des Spekulationsgewinnes vorzulegen.

Dieses Ergänzungersuchen blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 14. Oktober 2010 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 22. April 2010 gem. § 299 BAO auf. Im mit gleichem Datum erlassenen neuen Einkommensteuerbescheid wurden zur Ermittlung des Progressionsvorbehaltens die ausländischen Einkünfte mit € 60.000 geschätzt.

Dagegen erhab der Bw Berufung. Zur Klärung des Umfangs der persönlichen Steuerpflicht richtete das Finanzamt das Ergänzungssuchen vom 10. Februar 2011 an den Bw.

Mittels Berufungsvorentscheidung vom 18. Mai 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid 2008 geändert und die ausländischen Progressionseinkünfte mit € 19.425,94 angesetzt.

Im Zuge einer das Jahr 2008 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, dass bei Ermittlung des Spekulationsgewinnes die bei den außerbetrieblichen Einkünften in Abzug gebrachten AfA-Beträge nicht berücksichtigt worden seien. Der Spekulationsgewinn erhöhe sich daher auf € 80.852,44 (Tz 1 des Prüfberichtes).

Mit Bescheid vom 4. Mai 2012 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer 2008. In der Begründung verwies es auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen seien auch nicht bloß als geringfügig anzusehen. Mit gleichem Datum erging der entsprechend geänderte Einkommensteuerbescheid 2008.

Gegen den Wiederaufnahmebescheid wurde fristgerecht Berufung erhoben. Begründend wurde ausgeführt, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung richtig seien. Bei der Ausarbeitung des Spekulationsgewinnes sei ein Fehler passiert, der aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2008 ersichtlich gewesen wäre. Es sei übersehen worden, die bei der Vermietung angesetzten Abschreibungen von den Anschaffungskosten abzuziehen. Bei den Instandsetzungskosten sei dies hingegen durchgeführt worden. Nachdem bereits eine eingehende Prüfung der Steuerpflicht und der Steuertatbestände mit Aufhebung des Bescheides, Berufung und Rechtsmittelerledigung durchgeführt worden sei, sei der Bw der Meinung, dass der Akt und somit auch die Beilage zur Einkommensteuererklärung eingehend geprüft worden seien. Damit greife eine Wiederaufnahme nach § 303 (4) BAO nicht, da keine neuen Sachverhalte hervorgekommen seien, die nicht bereits im vorhergehenden Verfahren klar erkennbar gewesen wären. Da der vorhergehende Bescheid noch in der Jahresfrist gewesen sei, wäre es der Behörde möglich gewesen, diesen Bescheid durch die Oberbehörde aufheben zu lassen und diese hätte so eine rechtsrichtige Korrektur durchführen können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen 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 der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuherkennen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im 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 gelangen können. Dabei ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel **aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens** und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen (vgl. zB VwGH 28.10.2009, [2008/15/0049](#) mwN; Ritz, BAO⁴, § 303 Tz 10 u. 14). Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichterforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (vgl. zB VwGH 23.11.2011, [2008/13/0090](#); Ritz, BAO⁴, § 303 Tz 16).

Strittig ist, ob die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens zulässig war. Der Bw. vertritt die Auffassung, dass die fehlerhafte Berechnung des in der Einkommensteuererklärung 2008 ausgewiesenen Spekulationsgewinnes für das Finanzamt schon vor der abgabenbehördlichen Prüfung erkennbar gewesen wäre.

Er wendet diesbezüglich ein, bei der Ausarbeitung des Spekulationsgewinnes sei ein Fehler passiert, der aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2008 ersichtlich gewesen wäre. Weiters sei er der Meinung, dass der Akt des Bw und damit die Beilage zur Einkommensteuererklärung 2008 bereits im Rahmen der eingehenden Prüfung der Steuerpflicht und Steuertatbestände mit Bescheidaufhebung, Berufung und Rechtsmittelerledigung eingehend geprüft worden seien.

Diesem Vorbringen ist zu erwideren, dass dem Finanzamt die ins Treffen geführte Beilage zur (elektronisch) eingereichten Einkommensteuererklärung 2008, aus der die Berechnung des Spekulationsgewinnes ersichtlich gewesen wäre, nicht übermittelt wurde, das Ergänzungssuchen vom 11. Juni 2010, mit welchem der Bw zur Vorlage der Berechnung aufgefordert wurde, unbeantwortet blieb und das Finanzamt bis zur abgabenbehördlichen Prüfung keine weiteren Erhebungen bezüglich des Spekulationsgewinnes durchführte. Das Finanzamt erlangte daher erstmals aufgrund der im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegten Unterlagen Kenntnis von der fehlerhaften Ermittlung des Spekulationsgewinnes. Damit erweist sich die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO als zulässig.

Daran ändert nichts, dass dem für die Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zuständigen Finanzamt Unterlagen vorlagen, aus denen die fehlerhafte Ermittlung des Spekulationsgewinns möglicherweise erkennbar gewesen wäre. Wie oben ausgeführt ist das Hervorkommen neuer Tatsachen aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Für die Beurteilung der Zulässigkeit der Verfahrenswiederaufnahme war daher nur der Wissensstand (aufgrund der Einkommensteuererklärung) des für die Einkommensteuerveranlagung zuständigen Finanzamtes maßgebend.

Auch dass das Finanzamt im vorangehenden Verfahren mit Aufhebung des Erstbescheides, Berufung und Rechtsmittelerledigung weitere Ermittlungen hinsichtlich des Spekulationsgewinnes unterließ, stand einer Verfahrenswiederaufnahme nicht entgegen, weil selbst ein Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ausschließt.

Das Vorbringen des Bw, im gegenständlichen Fall wäre eine amtswegige Aufhebung nach § 299 BAO möglich gewesen, ist zutreffend. Dass einer Aufhebung gegenüber einer Wiederaufnahme von Amts wegen der Vorrang zu geben wäre, ist den maßgeblichen Gesetzesbestimmungen aber nicht zu entnehmen. Nachdem im gegenständlichen Fall aus den dargestellten Gründen die Wiederaufnahme des Verfahrens zulässig war, lässt sich auch mit diesem Einwand nichts für den Standpunkt des Bw gewinnen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 20. September 2012