

TE Vwgh Erkenntnis 2025/1/22 Ra 2021/13/0136

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.01.2025

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §299

BAO §303

BAO §303 Abs1 litb

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, die Hofräte MMag. Maislinger und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer als Richterinnen und Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Lukacic-Marinkovic, über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Wien 12/13/14 Purkersdorf in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 14. Juli 2021, Zl. RV/7100064/2021, betreffend Aufhebung der Bescheide über die Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2008 bis 2011 gemäß § 299 BAO (mitbeteiligte Partei: W in W, vertreten durch die STP Seilern & Theiss Puchinger Steuerberatungs GmbH in 1040 Wien, Brucknerstraße 8/9), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, die Hofräte MMag. Maislinger und

Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer als Richterinnen und Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Lukacic-Marinkovic, über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Wien 12/13/14 Purkersdorf in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 14. Juli 2021, Zl. RV/7100064/2021, betreffend Aufhebung der Bescheide über die Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2008 bis 2011 gemäß Paragraph 299, BAO (mitbeteiligte Partei: W in W, vertreten durch die STP Seilern & Theiss Puchinger Steuerberatungs GmbH in 1040 Wien, Brucknerstraße 8/9), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Der Mitbeteiligte wurde mit Bescheiden vom 2. Mai 2011 (Jahr 2008), 9. November 2010 (Jahr 2009), 5. Juli 2012 (Jahr 2010) und 5. Dezember 2012 (Jahr 2011) erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt.

2

Mit Selbstanzeige vom 29. Dezember 2017 legte der Mitbeteiligte Einkünfte aus ausländischem Kapitalvermögen sowie ausländische Pensionseinkünfte offen. Unter der Überschrift „3. Offenlegung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen“ regte der Mitbeteiligte eine Anrechnung der bereits auf Basis des gemäß § 8 Kapitalabfluss-Meldegesetz (im Folgenden: KapMeldeG) entrichteten Einmalzahlung iHv 68.913,93 € an. Mit Selbstanzeige vom 29. Dezember 2017 legte der Mitbeteiligte Einkünfte aus ausländischem Kapitalvermögen sowie ausländische Pensionseinkünfte offen. Unter der Überschrift „3. Offenlegung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen“ regte der Mitbeteiligte eine Anrechnung der bereits auf Basis des gemäß Paragraph 8, Kapitalabfluss-Meldegesetz (im Folgenden: KapMeldeG) entrichteten Einmalzahlung iHv 68.913,93 € an.

3

Nach der Selbstanzeige verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren des Mitbeteiligten der Jahre 2008 bis 2011 und setzte die Einkommensteuer für diese Jahre unter Berücksichtigung der in der Selbstanzeige offengelegten Einkünfte mit Bescheiden vom 18. Jänner 2018 neu fest. Eine Anrechnung der Einmalzahlung gemäß § 8 KapMeldeG erfolgte nicht, wogegen der Mitbeteiligte keine Beschwerde erhob. Nach der Selbstanzeige verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren des Mitbeteiligten der Jahre 2008 bis 2011 und setzte die Einkommensteuer für diese Jahre unter Berücksichtigung der in der Selbstanzeige offengelegten Einkünfte mit Bescheiden vom 18. Jänner 2018 neu fest. Eine Anrechnung der Einmalzahlung gemäß Paragraph 8, KapMeldeG erfolgte nicht, wogegen der Mitbeteiligte keine Beschwerde erhob.

4

Mit einem - an einen Mitarbeiter des Finanzamts gerichteten - E-Mail vom 6. März 2018 ersuchte der steuerliche Vertreter des Mitbeteiligten unter Bezugnahme auf ein am 1. März 2018 geführtes Telefonat - zur Vermeidung der Doppelbesteuerung - neuerlich um Berücksichtigung der entrichteten Abgeltungszahlung in den Veranlagungen der Jahre 2008 bis 2011.

5

Mit Bescheiden vom 22. März 2018 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2008 bis 2011 wieder auf und setzte die Einkommensteuer für diese Jahre unter Berücksichtigung der bereits entrichteten Einmalzahlung neu fest.

6

Mit Bescheiden vom 8. März 2019 hob das Finanzamt die Bescheide vom 22. März 2018 betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren der Jahre 2008 bis 2011 gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf. Das Finanzamt führte zur Begründung aus, in der Selbstanzeige vom 29. Dezember 2017 sei offengelegt worden, dass am 28. Dezember 2011 Aktien im Wert von 181.352,45 € vom Depot einer Schweizer Bank auf ein Depot einer österreichischen Bank transferiert worden seien und eine Einmalzahlung iHv 68.913,93 € gemäß § 8 KapMeldeG einbehalten worden sei. Der entsprechende Auftrag zur Einmalzahlung sei mit der Selbstanzeige vorgelegt und eine Anrechnung der Abgeltungszahlung gemäß § 8 KapMeldeG angeregt worden. Dem Finanzamt sei daher bereits bei Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 vom 18. Jänner 2018 bekannt gewesen, dass eine Übertragung der im vorgelegten Auftrag zur Einbehaltung der Einmalzahlung genannten Wertpapiere auf ein Depot bei der österreichischen Bank erfolgt sei, für die die Bank zur Einbehaltung einer entsprechenden Einmalzahlung

gemäß § 8 KapMeldeG beauftragt gewesen sei. Aufgrund des E-Mails vom 6. März 2018 seien dem Finanzamt daher nach Bescheiderlassung keine Tatsachen neu bekannt geworden. Darüber hinaus liege auch kein Antrag des Mitbeteiligten auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren vor. Das E-Mail vom 6. März 2018 stelle kein Anbringen im Sinne der BAO dar. Da sich der Spruch der die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren verfügenden Bescheide vom 22. März 2018 als nicht richtig erweise, seien diese gemäß § 299 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben. Darüber hinaus komme eine Anrechnung der Einmalzahlung nach § 8 Abs. 1 KapMeldeG auf die Einkommensteuerschuld aufgrund der nachträglichen Offenlegung der ausländischen Kapitalerträge aus näher genannten Gründen nicht in Betracht. Mit Bescheiden vom 8. März 2019 hob das Finanzamt die Bescheide vom 22. März 2018 betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren der Jahre 2008 bis 2011 gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO auf. Das Finanzamt führte zur Begründung aus, in der Selbstanzeige vom 29. Dezember 2017 sei offengelegt worden, dass am 28. Dezember 2011 Aktien im Wert von 181.352,45 € vom Depot einer Schweizer Bank auf ein Depot einer österreichischen Bank transferiert worden seien und eine Einmalzahlung iHv 68.913,93 € gemäß Paragraph 8, KapMeldeG einbehalten worden sei. Der entsprechende Auftrag zur Einmalzahlung sei mit der Selbstanzeige vorgelegt und eine Anrechnung der Abgeltungszahlung gemäß Paragraph 8, KapMeldeG angeregt worden. Dem Finanzamt sei daher bereits bei Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 vom 18. Jänner 2018 bekannt gewesen, dass eine Übertragung der im vorgelegten Auftrag zur Einbehaltung der Einmalzahlung genannten Wertpapiere auf ein Depot bei der österreichischen Bank erfolgt sei, für die die Bank zur Einbehaltung einer entsprechenden Einmalzahlung gemäß Paragraph 8, KapMeldeG beauftragt gewesen sei. Aufgrund des E-Mails vom 6. März 2018 seien dem Finanzamt daher nach Bescheiderlassung keine Tatsachen neu bekannt geworden. Darüber hinaus liege auch kein Antrag des Mitbeteiligten auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren vor. Das E-Mail vom 6. März 2018 stelle kein Anbringen im Sinne der BAO dar. Da sich der Spruch der die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren verfügenden Bescheide vom 22. März 2018 als nicht richtig erweise, seien diese gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO ersatzlos aufzuheben. Darüber hinaus komme eine Anrechnung der Einmalzahlung nach Paragraph 8, Absatz eins, KapMeldeG auf die Einkommensteuerschuld aufgrund der nachträglichen Offenlegung der ausländischen Kapitalerträge aus näher genannten Gründen nicht in Betracht.

7

Der Mitbeteiligte erhob gegen die Bescheide gemäß § 299 BAO Beschwerde und führte zur Begründung u.a. aus, dem Finanzamt sei zwar durch Beifügung des Auftrags zur Einmalzahlung gemäß § 8 KapMeldeG als Anlage der Selbstanzeige im Zeitpunkt der Bescheiderlassung das Beweismittel bekannt gewesen, die Tatsache, dass die mangelnde Berücksichtigung zu einer faktischen Doppelbesteuerung führe, aber nicht. Diese Tatsache sei neu und geeignet gewesen, zu einem anderen Ergebnis zu führen, sodass die Wiederaufnahme zulässig gewesen sei. Im Übrigen liege die Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO im Ermessen der Abgabenbehörde und stelle die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide, selbst wenn keine neuen Tatsachen vorlägen, eine Ermessensüberschreitung dar. Im konkreten Fall seien Bemessungsgrundlagen besteuert worden, die bereits rückwirkend durch vollständige Gutschrift der Einmalzahlung auf dem Abgabenkonto der österreichischen Bank abgegolten gewesen seien. Dadurch sei eine Doppelbesteuerung bewirkt worden, die im Rahmen der Wiederaufnahme berücksichtigt worden sei. Auch hätte bei der Ermessensübung der Grundsatz von Treu und Glauben berücksichtigt werden müssen. Der Mitbeteiligte erhob gegen die Bescheide gemäß Paragraph 299, BAO Beschwerde und führte zur Begründung u.a. aus, dem Finanzamt sei zwar durch Beifügung des Auftrags zur Einmalzahlung gemäß Paragraph 8, KapMeldeG als Anlage der Selbstanzeige im Zeitpunkt der Bescheiderlassung das Beweismittel bekannt gewesen, die Tatsache, dass die mangelnde Berücksichtigung zu einer faktischen Doppelbesteuerung führe, aber nicht. Diese Tatsache sei neu und geeignet gewesen, zu einem anderen Ergebnis zu führen, sodass die Wiederaufnahme zulässig gewesen sei. Im Übrigen liege die Aufhebung von Bescheiden nach Paragraph 299, BAO im Ermessen der Abgabenbehörde und stelle die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide, selbst wenn keine neuen Tatsachen vorlägen, eine Ermessensüberschreitung dar. Im konkreten Fall seien Bemessungsgrundlagen besteuert worden, die bereits rückwirkend durch vollständige Gutschrift der Einmalzahlung auf dem Abgabenkonto der österreichischen Bank abgegolten gewesen seien. Dadurch sei eine Doppelbesteuerung bewirkt worden, die im Rahmen der Wiederaufnahme berücksichtigt worden sei. Auch hätte bei der Ermessensübung der Grundsatz von Treu und Glauben berücksichtigt werden müssen.

8

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16. September 2020 wies das Finanzamt die Beschwerde des Mitbeteiligten als

unbegründet ab.

9

Der Mitbeteiligte beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

10

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde des Mitbeteiligten Folge und hob die Bescheide vom 8. März 2019, mit denen die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide vom 22. März 2018 verfügt worden war, ersatzlos auf. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof erklärte das Bundesfinanzgericht für nicht zulässig.

11

Das Bundesfinanzgericht stellte nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens fest, der Mitbeteiligte habe am 29. Dezember 2017 eine Selbstanzeige erstattet und bekannt gegeben, dass am 28. Dezember 2011 Vermögenswerte im Gesamtwert von 181.352,45 € von einem Schweizer Depot auf ein österreichisches Depot transferiert worden seien. Für diesen Kapitalzufluss sei am 31. August 2016 eine Einmalzahlung in Höhe von 68.913,93 € geleistet worden. Das Finanzamt habe mit Bescheid vom 18. Jänner 2018 die Verfahren betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2015 [gemeint wohl: 2011] wiederaufgenommen und die Einkommensteuer unter Ansatz der bekannt gegebenen ausländischen Kapitaleinkünfte neu festgesetzt. Eine Anrechnung der Einmalzahlung gemäß § 8 KapMeldeG - wie vom Mitbeteiligten „beantragt“ - sei nicht erfolgt. Mit Bescheiden vom 22. März 2018 habe das Finanzamt aufgrund eines per E-Mail vom 6. März 2018 eingebrachten „Antrages“, in dem um die Berücksichtigung der entrichteten Einmalzahlung gemäß § 8 KapMeldeG ersucht worden sei, die Verfahren betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2011 wiederaufgenommen. In den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen neuen Sachbescheiden sei die Einkommensteuer entsprechend der im „Antrag“ dargestellten Bemessungsgrundlage festgesetzt worden, woraus sich eine Reduktion der Einkommensteuer der einzelnen Jahre in näher genannter Höhe ergeben habe. Mit Bescheiden vom 8. März 2019 seien die Bescheide über die Wiederaufnahme betreffend die Einkommensteuer 2008 bis 2011 vom 22. März 2018 gemäß § 299 Abs. 1 BAO ersatzlos aufgehoben worden. Das Bundesfinanzgericht stellte nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens fest, der Mitbeteiligte habe am 29. Dezember 2017 eine Selbstanzeige erstattet und bekannt gegeben, dass am 28. Dezember 2011 Vermögenswerte im Gesamtwert von 181.352,45 € von einem Schweizer Depot auf ein österreichisches Depot transferiert worden seien. Für diesen Kapitalzufluss sei am 31. August 2016 eine Einmalzahlung in Höhe von 68.913,93 € geleistet worden. Das Finanzamt habe mit Bescheid vom 18. Jänner 2018 die Verfahren betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2015 [gemeint wohl: 2011] wiederaufgenommen und die Einkommensteuer unter Ansatz der bekannt gegebenen ausländischen Kapitaleinkünfte neu festgesetzt. Eine Anrechnung der Einmalzahlung gemäß Paragraph 8, KapMeldeG - wie vom Mitbeteiligten „beantragt“ - sei nicht erfolgt. Mit Bescheiden vom 22. März 2018 habe das Finanzamt aufgrund eines per E-Mail vom 6. März 2018 eingebrachten „Antrages“, in dem um die Berücksichtigung der entrichteten Einmalzahlung gemäß Paragraph 8, KapMeldeG ersucht worden sei, die Verfahren betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2011 wiederaufgenommen. In den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen neuen Sachbescheiden sei die Einkommensteuer entsprechend der im „Antrag“ dargestellten Bemessungsgrundlage festgesetzt worden, woraus sich eine Reduktion der Einkommensteuer der einzelnen Jahre in näher genannter Höhe ergeben habe. Mit Bescheiden vom 8. März 2019 seien die Bescheide über die Wiederaufnahme betreffend die Einkommensteuer 2008 bis 2011 vom 22. März 2018 gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO ersatzlos aufgehoben worden.

12

Zu prüfen sei, ob den Wiederaufnahmebescheiden vom 22. März 2018 der Mangel einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit anhafte, sodass die Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO zu Recht erfolgt sei. Die Begründung der Wiederaufnahmebescheide laute: „Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte auf Grund Ihres Antrags“. Die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren sei demnach nicht von Amts wegen, sondern auf Antrag erfolgt. Bei diesem Antrag handle es sich um die per E-Mail vom 6. März 2018 an einen Finanzbeamten gerichtete Eingabe des steuerlichen Vertreters des Mitbeteiligten, mit welcher unter Hinweis auf ein am 1. März 2018 geführtes Telefonat zur Vermeidung der Doppelbesteuerung um Berücksichtigung der entrichteten Abgeltungszahlung in den Veranlagungsjahren 2008 bis 2011 ersucht worden sei. Die Abgabenbehörde habe die „Eingabe“ per E-Mail akzeptiert und die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2008 bis 2011 verfügt. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handle es sich bei einem E-Mail jedoch um keine Eingabe iSd § 85

Abs. 1 BAO und wäre von der Abgabenbehörde daher auch nicht in Behandlung zu nehmen gewesen. Der Antrag gelte vielmehr als nicht eingebracht. Indem das Finanzamt auf Grund eines unbeachtlichen Anbringens die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2008 bis 2011 verfügt habe, habe es die Bescheide vom 22. März 2018 mit einer Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit belastet. Für eine Aufhebung wegen Unzuständigkeit der Abgabenbehörde infolge Nichtvorliegens eines Anbringens biete § 299 BAO keine verfahrensrechtliche Grundlage. Auch enthielten die Wiederaufnahmebescheide keinerlei Nennung der Gründe, aus denen das Finanzamt die Wiederaufnahme der Verfahren vorgenommen habe. Damit fehle den Bescheiden die Begründung, was eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstelle. Das Finanzamt habe die Wiederaufnahmebescheide dadurch zwar mit Rechtswidrigkeit belastet, worauf in der Beschwerdeentscheidung zutreffend hingewiesen worden sei, jedoch biete § 299 BAO für eine Aufhebung wegen Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften ebenso wenig eine verfahrensrechtliche Handhabe wie für eine Aufhebung wegen Unzuständigkeit der Abgabenbehörde. Zu prüfen sei, ob den Wiederaufnahmebescheiden vom 22. März 2018 der Mangel einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit anhafte, sodass die Aufhebung nach Paragraph 299, Absatz eins, BAO zu Recht erfolgt sei. Die Begründung der Wiederaufnahmebescheide laute: „Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte auf Grund Ihres Antrags“. Die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren sei demnach nicht von Amts wegen, sondern auf Antrag erfolgt. Bei diesem Antrag handle es sich um die per E-Mail vom 6. März 2018 an einen Finanzbeamten gerichtete Eingabe des steuerlichen Vertreters des Mitbeteiligten, mit welcher unter Hinweis auf ein am 1. März 2018 geführtes Telefonat zur Vermeidung der Doppelbesteuerung um Berücksichtigung der entrichteten Abgeltungszahlung in den Veranlagungsjahren 2008 bis 2011 ersucht worden sei. Die Abgabenbehörde habe die „Eingabe“ per E-Mail akzeptiert und die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2008 bis 2011 verfügt. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handle es sich bei einem E-Mail jedoch um keine Eingabe iSd Paragraph 85, Absatz eins, BAO und wäre von der Abgabenbehörde daher auch nicht in Behandlung zu nehmen gewesen. Der Antrag gelte vielmehr als nicht eingebracht. Indem das Finanzamt auf Grund eines unbeachtlichen Anbringens die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2008 bis 2011 verfügt habe, habe es die Bescheide vom 22. März 2018 mit einer Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit belastet. Für eine Aufhebung wegen Unzuständigkeit der Abgabenbehörde infolge Nichtvorliegens eines Anbringens biete Paragraph 299, BAO keine verfahrensrechtliche Grundlage. Auch enthielten die Wiederaufnahmebescheide keinerlei Nennung der Gründe, aus denen das Finanzamt die Wiederaufnahme der Verfahren vorgenommen habe. Damit fehle den Bescheiden die Begründung, was eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstelle. Das Finanzamt habe die Wiederaufnahmebescheide dadurch zwar mit Rechtswidrigkeit belastet, worauf in der Beschwerdeentscheidung zutreffend hingewiesen worden sei, jedoch biete Paragraph 299, BAO für eine Aufhebung wegen Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften ebenso wenig eine verfahrensrechtliche Handhabe wie für eine Aufhebung wegen Unzuständigkeit der Abgabenbehörde.

13

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, in der zur Zulässigkeit im Wesentlichen vorgebracht wird, das Finanzamt sei für die Erlassung der Wiederaufnahmebescheide vom 22. März 2018 sachlich und örtlich zuständig gewesen. Indem das Bundesfinanzgericht davon ausgehe, dass die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren von einer unzuständigen Behörde verfügt worden sei, widerspreche es der eindeutigen Rechtslage. Da dem Finanzamt bereits bei Erlassung der Wiederaufnahmebescheide vom 18. Jänner 2018 die Tatsache der „Einmalzahlung“ bekannt gewesen sei, erweise sich die bescheidmäßig verfügte Wiederaufnahme der Verfahren als rechtswidrig. Insofern das Bundesfinanzgericht die Aufhebung gemäß § 299 BAO als nicht zulässig beurteilt habe, habe es die Rechtslage verkannt. Darüber hinaus liege keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zu der Frage vor, ob ein Bescheid, der die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag gemäß § 303 BAO verfüge, nach § 299 BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben werden könne, wenn es an einem solchen Antrag mangle. Hinzu komme, dass in den Wiederaufnahmebescheiden keine Wiederaufnahmegründe iSd § 303 Abs. 1 BAO - insbesondere neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel - genannt seien, was eine ersatzlose Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO nach sich ziehen müsse. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, in der zur Zulässigkeit im Wesentlichen vorgebracht wird, das Finanzamt sei für die Erlassung der Wiederaufnahmebescheide vom 22. März 2018 sachlich und örtlich zuständig gewesen. Indem das Bundesfinanzgericht davon ausgehe, dass die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren von einer unzuständigen Behörde verfügt worden sei, widerspreche es der eindeutigen Rechtslage. Da dem Finanzamt bereits bei Erlassung der Wiederaufnahmebescheide vom 18. Jänner 2018 die Tatsache der „Einmalzahlung“ bekannt gewesen sei, erweise sich die bescheidmäßig verfügte

Wiederaufnahme der Verfahren als rechtswidrig. Insofern das Bundesfinanzgericht die Aufhebung gemäß Paragraph 299, BAO als nicht zulässig beurteilt habe, habe es die Rechtslage verkannt. Darüber hinaus liege keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zu der Frage vor, ob ein Bescheid, der die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag gemäß Paragraph 303, BAO verfüge, nach Paragraph 299, BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben werden könne, wenn es an einem solchen Antrag mangle. Hinzu komme, dass in den Wiederaufnahmebescheiden keine Wiederaufnahmegründe iSd Paragraph 303, Absatz eins, BAO - insbesondere neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel - genannt seien, was eine ersatzlose Aufhebung nach Paragraph 299, Absatz eins, BAO nach sich ziehen müsse.

14

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Einleitung des Vorverfahrens und Erstattung einer Revisionsbeantwortung durch den Mitbeteiligten erwogen:

15

Die Revision ist zulässig und begründet.

16

Gemäß § 299 Abs. 1 erster Satz BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 14/2013, kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheids sich als nicht richtig erweist. Gemäß Paragraph 299, Absatz eins, erster Satz BAO, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961, in der Fassung, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheids sich als nicht richtig erweist.

17

Aufhebbar sind nicht nur Abgabenbescheide, sondern alle Bescheidarten, somit auch Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens (vgl. VwGH 4.3.2009, 2006/15/0079, mwN). Aufhebbar sind nicht nur Abgabenbescheide, sondern alle Bescheidarten, somit auch Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens vergleiche, VwGH 4.3.2009, 2006/15/0079, mwN).

18

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 14/2013, 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 § 303 Abs. 2 leg. cit. hat der Wiederaufnahmeantrag die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird (lit. a) und die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird (lit. b), zu enthalten. Nach Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961, in der Fassung, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, 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 Paragraph 303, Absatz 2, leg. cit. hat der Wiederaufnahmeantrag die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird (Litera a,) und die Bezeichnung der Umstände (Absatz eins,), auf die der Antrag gestützt wird (Litera b,), zu enthalten.

19

Der Spruch der Wiederaufnahmebescheide vom 22. März 2018 lautete jeweils wie folgt: „Das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr [...] (Bescheid vom 18.01.2018) wird gem. § 303 (1) BAO wieder aufgenommen.“ Aus dem Bescheidspruch geht somit nicht hervor, ob es sich um eine Wiederaufnahme von Amts wegen oder auf Antrag der Partei handelt. Der Spruch der Wiederaufnahmebescheide vom 22. März 2018 lautete jeweils wie folgt: „Das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr [...] (Bescheid vom 18.01.2018) wird gem. Paragraph 303, (1) BAO wieder aufgenommen.“ Aus dem Bescheidspruch geht somit nicht hervor, ob es sich um eine Wiederaufnahme von Amts wegen oder auf Antrag der Partei handelt.

20

Lediglich in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide vom 22. März 2018 wird auf einen - nicht näher bezeichneten - „Antrag“ des Mitbeteiligten verwiesen.

21

Daraus hat das Bundesfinanzgericht abgeleitet, dass die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren der Jahre 2008 bis 2011 durch die Abgabenbehörde aufgrund eines (unwirksamen) Antrags des Mitbeteiligten erfolgt sei.

22

Ein solcher Antrag lag im revisionsgegenständlichen Fall aber nicht vor. Entgegen den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts hat der Mitbeteiligte in seinem E-Mail vom 6. März 2018 unter Bezugnahme auf ein zuvor geführtes Telefonat lediglich um Berücksichtigung der entrichteten Abgeltungszahlung „ersucht“, eine solche aber nicht „beantragt“. Nichts anderes ergibt sich aus dem in den Verwaltungsakten einliegenden E-Mail des Mitbeteiligten vom 19. Februar 2018, in dem er gegenüber der Abgabenbehörde - wie in der Selbstanzeige vom 29. Dezember 2017 - die Anrechnung der Einmalzahlung „anregt“.

23

Dies wird auch durch die Ausführungen des Mitbeteiligten in der Revisionsbeantwortung bestätigt, wonach er keinen formellen Wiederaufnahmeantrag gestellt, sondern eine amtswegige Wiederaufnahme angeregt habe. Einem Antrag des Mitbeteiligten auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren wäre auch entgegengestanden, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - bei Geltendmachung des Wiederaufnahmetatbestands der neu hervorgekommenen Tatsachen gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO - das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist, sodass Tatsachen, die dem Mitbeteiligten schon immer bekannt waren (wie die Einmalzahlung), keinen Antrag auf Wiederaufnahme eröffnen (vgl. etwa VwGH 29.9.2022, Ro 2022/15/0011). Dies wird auch durch die Ausführungen des Mitbeteiligten in der Revisionsbeantwortung bestätigt, wonach er keinen formellen Wiederaufnahmeantrag gestellt, sondern eine amtswegige Wiederaufnahme angeregt habe. Einem Antrag des Mitbeteiligten auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren wäre auch entgegengestanden, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - bei Geltendmachung des Wiederaufnahmetatbestands der neu hervorgekommenen Tatsachen gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO - das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist, sodass Tatsachen, die dem Mitbeteiligten schon immer bekannt waren (wie die Einmalzahlung), keinen Antrag auf Wiederaufnahme eröffnen vergleiche , etwa VwGH 29.9.2022, Ro 2022/15/0011).

24

Die Wiederaufnahmebescheide vom 22. März 2018 sind daher nicht dahingehend zu verstehen, dass damit eine Wiederaufnahme auf Antrag erfolgt wäre. Auch wenn in der Begründung der Bescheide auf einen „Antrag“ Bezug genommen wird, kann damit nur die Anregung der amtswegigen Wiederaufnahme durch den Mitbeteiligten gemeint sein, sodass lediglich von einem Vergreifen im Ausdruck seitens der Abgabenbehörde auszugehen ist. Dafür spricht auch, dass in den nach Wiederaufnahme der Verfahren ergangenen neuen Einkommensteuerbescheiden vom 22. März 2018 zur Bescheidbegründung auf das Ergebnis des mit dem steuerlichen Vertreter des Mitbeteiligten geführten Telefongesprächs verwiesen wurde.

25

Dementsprechend hat das Finanzamt die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide nach § 299 Abs. 1 BAO auch damit begründet, dass nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 vom 18. Jänner 2018 keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, die die Abgabenbehörde zu einer Wiederaufnahme von Amts wegen berechtigt hätten. Dementsprechend hat das Finanzamt die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide nach Paragraph 299, Absatz eins, BAO auch damit begründet, dass nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 vom 18. Jänner 2018 keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, die die Abgabenbehörde zu einer Wiederaufnahme von Amts wegen berechtigt hätten.

26

Wenn das Bundesfinanzgericht von der fehlenden Nennung der Wiederaufnahmegründe in den Bescheiden vom 22. März 2018 ausgeht, ist dem entgegenzuhalten, dass zur Bescheidbegründung auf den „Antrag“ des Mitbeteiligten und damit auf dessen E-Mail vom 6. März 2018 und die darin genannten Gründe für die vom Mitbeteiligten angeregte amtswegige Wiederaufnahme verwiesen wurde. Da dem Finanzamt durch die Selbstanzeige des Mitbeteiligten der Umstand der Einmalzahlung nach § 8 KapMeldeG bei Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 vom 18. Jänner 2018, in welchen zur Begründung auf die Selbstanzeige vom 29. Dezember 2017 verwiesen wird, bereits bekannt war, vermag dieser auch im E-Mail vom 6. März 2018 bekanntgegebene Umstand die neuerliche Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide nicht zu rechtfertigen. Wenn das Bundesfinanzgericht von der

fehlenden Nennung der Wiederaufnahmegründe in den Bescheiden vom 22. März 2018 ausgeht, ist dem entgegenzuhalten, dass zur Bescheidbegründung auf den „Antrag“ des Mitbeteiligten und damit auf dessen E-Mail vom 6. März 2018 und die darin genannten Gründe für die vom Mitbeteiligten angeregte amtswegige Wiederaufnahme verwiesen wurde. Da dem Finanzamt durch die Selbstanzeige des Mitbeteiligten der Umstand der Einmalzahlung nach Paragraph 8, KapMeldeG bei Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 vom 18. Jänner 2018, in welchen zur Begründung auf die Selbstanzeige vom 29. Dezember 2017 verwiesen wird, bereits bekannt war, vermag dieser auch im E-Mail vom 6. März 2018 bekanntgegebene Umstand die neuerliche Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide nicht zu rechtfertigen.

27

Da die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide nach § 299 Abs. 1 BAO durch die Abgabenbehörde somit zu Recht erfolgt ist, war das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Da die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide nach Paragraph 299, Absatz eins, BAO durch die Abgabenbehörde somit zu Recht erfolgt ist, war das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 22. Jänner 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2021130136.L00

Im RIS seit

26.02.2025

Zuletzt aktualisiert am

10.03.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at