

TE Vwgh Erkenntnis 2012/9/25 2008/13/0175

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.09.2012

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §201 Abs3 Z2;

BAO §303 Abs1 litb;

1. BAO § 201 heute
 2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
 4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
 5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
 7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde der Dr. B in S, vertreten durch ECOVIS Austria Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1060 Wien, Schmalzhofgasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 8. Juli 2008, Zl. RV/1298- W/07, betreffend Antrag gemäß § 201 BAO hinsichtlich Investitionszuwachsprämie (§ 108e EStG 1988) für das Jahr 2004, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde der Dr. B in S, vertreten durch ECOVIS Austria Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1060 Wien, Schmalzhofgasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 8. Juli 2008, Zl. RV/1298- W/07, betreffend Antrag gemäß Paragraph 201, BAO hinsichtlich Investitionszuwachsprämie (Paragraph 108 e, EStG 1988) für das Jahr 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, eine Ärztin, ersuchte das Finanzamt mit Schreiben vom 21. Juli 2004 um Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2004, weil es "aufgrund der Ordinationsumbautätigkeit zu hohen Ausgaben kommt und deshalb" mit einem näher dargestellten Betriebsergebnis zu rechnen sei.

In der am 7. Februar 2006 beim Finanzamt eingelangten Beilage zur Einkommensteuererklärung 2004 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 machte sie einen Investitionszuwachs von EUR 57.607 geltend. Die daraus resultierende Investitionszuwachsprämie wurde am 8. Februar 2006 vom Finanzamt verbucht. Noch mit 7. Februar 2006 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2004. In der am 7. Februar 2006 beim Finanzamt eingelangten Beilage zur Einkommensteuererklärung 2004 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß Paragraph 108 e, EStG 1988 machte sie einen Investitionszuwachs von EUR 57.607 geltend. Die daraus resultierende Investitionszuwachsprämie wurde am 8. Februar 2006 vom Finanzamt verbucht. Noch mit 7. Februar 2006 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2004.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2007 stellte die Beschwerdeführerin einen "Antrag gem. § 201 BAO in Verbindung mit § 303 Abs. 2 BAO", dem sie eine "berichtigte Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2004" mit einem Investitionszuwachs von EUR 176.406 anschloss. Sie führte dazu aus, in der Beilage vom Februar 2006 "gemäß der damaligen Rechtsmeinung keine Investitionszuwachsprämie für die Adaptierung geltend gemacht" zu haben. "Infolge der neu hervorgekommenen Tatsachen durch das VwGH Erkenntnis Geschäftszahl 2006/15/0152 vom 25.10.2006 veröffentlicht am 7.01.2006" (gemeint: 7. Dezember 2006) seien "nun auch Mieterinvestitionen gem. § 108e EStG prämienbegünstigt", und "deshalb" seien auch die von der Beschwerdeführerin im Jahr 2004 "getätigten Adaptierungen (...) als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter gem. 108e EStG zu berücksichtigen". Beantragt werde eine dementsprechende "Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2004". Mit Schreiben vom 16. Februar 2007 stellte die Beschwerdeführerin einen "Antrag gem. Paragraph 201, BAO in Verbindung mit Paragraph 303, Absatz 2, BAO", dem sie eine "berichtigte Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2004" mit einem Investitionszuwachs von EUR 176.406 anschloss. Sie führte dazu aus, in der Beilage vom Februar 2006 "gemäß der damaligen Rechtsmeinung keine Investitionszuwachsprämie für die Adaptierung geltend gemacht" zu haben. "Infolge der neu hervorgekommenen Tatsachen durch das VwGH Erkenntnis Geschäftszahl 2006/15/0152 vom 25.10.2006 veröffentlicht am 7.01.2006" (gemeint: 7. Dezember 2006) seien "nun auch Mieterinvestitionen gem. Paragraph 108 e, EStG prämienbegünstigt", und "deshalb" seien auch die von der Beschwerdeführerin im Jahr 2004 "getätigten Adaptierungen (...) als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter gem. 108e EStG zu berücksichtigen". Beantragt werde eine dementsprechende "Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2004".

Mit Schreiben vom 1. März 2007 verwies die Beschwerdeführerin dazu noch auf Ritz, BAO3, § 201 Tz 32 ff, sowie darauf, dass ihr Antrag rechtzeitig sei, "da das oben zitierte VwGH-Judikat am 7.12.2006 veröffentlicht" und der Antrag innerhalb der dreimonatigen Frist des § 303 Abs. 2 BAO gestellt worden sei. Die Beschwerdeführerin treffe auch kein grobes Verschulden daran, "die Mieterinvestitionen zum damaligen Zeitpunkt nicht als prämientauglich herangezogen zu haben". In Rz 8220 der Einkommensteuerrichtlinien 2000 werde "nach wie vor" die unrichtige Meinung vertreten, dass solche Investitionen nicht prämientauglich seien. Die Unrichtigkeit der vom Bundesministerium für Finanzen vertretenen Meinung sei "erst jetzt aufgrund der Rechtsprechung des VwGH" bekannt geworden. Mit Schreiben vom 1. März 2007 verwies die Beschwerdeführerin dazu noch auf Ritz, BAO3, Paragraph 201, Tz 32 ff, sowie darauf, dass ihr Antrag rechtzeitig sei, "da das oben zitierte VwGH-Judikat am 7.12.2006 veröffentlicht" und der Antrag innerhalb der dreimonatigen Frist des Paragraph 303, Absatz 2, BAO gestellt worden sei. Die Beschwerdeführerin treffe auch kein grobes Verschulden daran, "die Mieterinvestitionen zum damaligen Zeitpunkt nicht als prämientauglich herangezogen zu haben". In Rz 8220 der Einkommensteuerrichtlinien 2000 werde "nach wie vor" die unrichtige Meinung vertreten, dass solche Investitionen nicht prämientauglich seien. Die Unrichtigkeit der vom Bundesministerium für Finanzen vertretenen Meinung sei "erst jetzt aufgrund der Rechtsprechung des VwGH" bekannt geworden.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 20. April 2007 ab, wogegen die Beschwerdeführerin Berufung erhob.

In der Berufung legte sie vor allem die Unrichtigkeit der in den Einkommensteuerrichtlinien 2000 zur Zeit der Geltendmachung der Prämie im Jahr 2006 vertretenen Rechtsansicht dar. Abschließend führte sie aus, es sei nicht nachvollziehbar, dass "die Finanzverwaltung jahrelang mit Hinweis auf die restriktive Richtlinienbestimmung Mieterinvestitionen als nicht IPrämientauglich angesehen" habe und jetzt nach Bekanntwerden der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes so argumentiere, "als hätte der Steuerpflichtige aufgrund der Richtlinienbestimmung schon immer die Möglichkeit gehabt, eine Inanspruchnahme der Prämie zu fordern. Die Voraussetzung(en) des Neuerungsstatbestandes nach § 303 BAO sind somit erfüllt, die Rechtslage ist nunmehr völlig klar". Beantragt werde daher, dem "Antrag gem. § 201 BAO auf Festsetzung der IPrämie" stattzugeben. Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 20. April 2007 ab, wogegen die Beschwerdeführerin Berufung erhob. In der Berufung legte sie vor allem die Unrichtigkeit der in den Einkommensteuerrichtlinien 2000 zur Zeit der Geltendmachung der Prämie im Jahr 2006 vertretenen Rechtsansicht dar. Abschließend führte sie aus, es sei nicht nachvollziehbar, dass "die Finanzverwaltung jahrelang mit Hinweis auf die restriktive Richtlinienbestimmung Mieterinvestitionen als nicht IPrämientauglich angesehen" habe und jetzt nach Bekanntwerden der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes so argumentiere, "als hätte der Steuerpflichtige aufgrund der Richtlinienbestimmung schon immer die Möglichkeit gehabt, eine Inanspruchnahme der Prämie zu fordern. Die Voraussetzung(en) des Neuerungsstatbestandes nach Paragraph 303, BAO sind somit erfüllt, die Rechtslage ist nunmehr völlig klar". Beantragt werde daher, dem "Antrag gem. Paragraph 201, BAO auf Festsetzung der IPrämie" stattzugeben.

In der mündlichen Berufungsverhandlung verwies der Vertreter der Beschwerdeführerin "auf sein bisheriges Vorbringen und auf das Prinzip von Treu und Glauben". Dem Argument des Finanzamtes, es stehe dem Steuerpflichtigen frei, die Prämie nicht für alle in Betracht kommenden Wirtschaftsgüter geltend zu machen, und es könne sachliche Gründe geben, davon zum Teil abzusehen, hielt er entgegen, der einzige Grund, für die strittigen Wirtschaftsgüter keine Prämie geltend zu machen, sei in Rz 8220 der Einkommensteuerrichtlinien gelegen. Es könne "de(n) Steuerpflichtigen nicht zugesonnen werden, alle erdenklichen Anträge zu stellen, nur um ihres Rechtes nicht verlustig zu gehen". Sobald das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes veröffentlicht worden sei, habe man die Geltendmachung nachgeholt. Zum Argument des Finanzamtes, der Umstand, dass Mieterinvestitionen getätigt worden seien, sei der Behörde aus dem Vorauszahlungsherabsetzungsantrag und aus dem Anlageverzeichnis bekannt gewesen, führte er aus, der "Umstand, dass der VwGH die Mieterinvestition für begünstigungsfähig erklärt" habe und "in weiterer Folge die Einkommensteuerrichtlinien geändert worden" seien, sei "sehr wohl als maßgebende neue Tatsachen" anzusehen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie deutete den Antrag der Beschwerdeführerin als Festsetzungsantrag gemäß § 201 Abs. 3 Z 2 BAO in Verbindung mit der Geltendmachung einerseits - wie von der Beschwerdeführerin ausgeführt - der geänderten rechtlichen Beurteilung und andererseits auch der in der berichtigten Beilage beschriebenen Investitionen als neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO und stützte ihre Entscheidung in der zuletzt genannten Hinsicht sowohl auf die Meinung, der selbst berechnete Betrag sei nicht unrichtig gewesen und der Kenntnis der nachträglich geltend gemachten Investitionen fehle daher die Eignung, zu einer höheren Prämie zu führen, als auch darauf, dass der Beschwerdeführerin die Investitionen schon seit dem Jahr 2004 bekannt gewesen seien. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie deutete den Antrag der Beschwerdeführerin als Festsetzungsantrag gemäß Paragraph 201, Absatz 3, Ziffer 2, BAO in Verbindung mit der Geltendmachung einerseits - wie von der Beschwerdeführerin ausgeführt - der geänderten rechtlichen Beurteilung und andererseits auch der in der berichtigten Beilage beschriebenen Investitionen als neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO und stützte ihre Entscheidung in der zuletzt genannten Hinsicht sowohl auf die Meinung, der selbst berechnete Betrag sei nicht unrichtig gewesen und der Kenntnis der nachträglich geltend gemachten Investitionen fehle daher die Eignung, zu einer höheren Prämie zu führen, als auch darauf, dass der Beschwerdeführerin die Investitionen schon seit dem Jahr 2004 bekannt gewesen seien.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Die Festsetzung gemäß § 201 BAO, einer auch im Zusammenhang mit der Investitionszuwachsprämie nach § 108e EStG 1988 anzuwendenden Vorschrift (vgl. Ritz, BAO4, § 201 Tz 5, und die Bezugnahme auf § 201 BAO in § 108e Abs. 5 EStG 1988), hat dann, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung im Sinne des Abs. 1 der Bestimmung als

"nicht richtig" erweist, gemäß Abs. 3 Z 2 zu erfolgen, "wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden". Die Vorschrift hat insoweit den Zweck, einen "Gleichklang mit der bei einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren geltenden Rechtslage" herbeizuführen (vgl. den Bericht des Finanzausschusses zum Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, 1128 BlgNR 21. GP 9). Die Festsetzung gemäß Paragraph 201, BAO, einer auch im Zusammenhang mit der Investitionszuwachsprämie nach Paragraph 108 e, EStG 1988 anzuwendenden Vorschrift vergleiche , Ritz, BAO4, Paragraph 201, Tz 5, und die Bezugnahme auf Paragraph 201, BAO in Paragraph 108 e, Absatz 5, EStG 1988), hat dann, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung im Sinne des Absatz eins, der Bestimmung als "nicht richtig" erweist, gemäß Absatz 3, Ziffer 2, zu erfolgen, "wenn bei sinngemäßer Anwendung der Paragraphen 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden". Die Vorschrift hat insoweit den Zweck, einen "Gleichklang mit der bei einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren geltenden Rechtslage" herbeizuführen vergleiche , den Bericht des Finanzausschusses zum Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 97 aus 2002,, 1128 BlgNR 21. Gesetzgebungsperiode 9,).

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Der Antrag auf Wiederaufnahme ist gemäß § 303 Abs. 2 BAO binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, einzubringen. Gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Der Antrag auf Wiederaufnahme ist gemäß Paragraph 303, Absatz 2, BAO binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, einzubringen.

Bei sinngemäßer Anwendung der zuletzt beschriebenen, die Wiederaufnahme betreffenden Regelungen auf den vorliegenden Fall tritt die ursprüngliche, die Mieterinvestitionen noch nicht enthaltende und mit der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides gemäß § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der für das Jahr 2004 maßgeblichen Fassung (BGBl. I Nr. 57/2004) unabänderlich gewordene Geltendmachung der Prämie an die Stelle des verfahrensbeendenden Bescheides. Bei sinngemäßer Anwendung der zuletzt beschriebenen, die Wiederaufnahme betreffenden Regelungen auf den vorliegenden Fall tritt die ursprüngliche, die Mieterinvestitionen noch nicht enthaltende und mit der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides gemäß Paragraph 108 e, Absatz 4, EStG 1988 in der für das Jahr 2004 maßgeblichen Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,) unabänderlich gewordene Geltendmachung der Prämie an die Stelle des verfahrensbeendenden Bescheides.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung zu § 303 Abs. 1 lit. b BAO, dass neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen durch Änderungen der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung, Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden und im Besonderen auch höchstgerichtliche Erkenntnisse keine "Tatsachen" im Sinne dieser Bestimmung sind (vgl. die Nachweise bei Ritz, BAO4, § 303 Tz 9). Unter diesem in ihr im Vordergrund stehenden Gesichtspunkt muss die Beschwerde daher erfolglos bleiben. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung zu Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO, dass neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen durch Änderungen der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung, Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden und im Besonderen auch höchstgerichtliche Erkenntnisse keine "Tatsachen" im Sinne dieser Bestimmung sind vergleiche , die Nachweise bei Ritz, BAO4, Paragraph 303, Tz 9). Unter diesem in ihr im Vordergrund stehenden Gesichtspunkt muss die Beschwerde daher erfolglos bleiben.

Die belangte Behörde ist aber auch auf die Frage eingegangen, ob die dem Finanzamt erst nachträglich in einer für die Bemessung der Prämie tauglichen Weise zur Kenntnis gebrachten Mieterinvestitionen als neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO gemäß § 201 Abs. 3 Z 2 BAO zur beantragten Festsetzung zu führen hatten. Sie hat dies u.a. deshalb verneint, weil der Beschwerdeführerin die Mieterinvestitionen schon im Zeitpunkt der ursprünglichen Geltendmachung der Prämie und somit mehr als drei Monate vor der Einbringung des Festsetzungsantrages bekannt waren und es nach den sinngemäß anzuwendenden Vorschriften über die

Wiederaufnahme u.a. darauf ankommt, dass die Tatsachen, auf die sich der Antrag stützt, neu hervorgekommen sind (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) und der Antrag binnen drei Monaten ab nachweislicher Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes eingebracht wird (§ 303 Abs. 2 BAO). Die belangte Behörde ist aber auch auf die Frage eingegangen, ob die dem Finanzamt erst nachträglich in einer für die Bemessung der Prämie tauglichen Weise zur Kenntnis gebrachten Mieterinvestitionen als neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO gemäß Paragraph 201, Absatz 3, Ziffer 2, BAO zur beantragten Festsetzung zu führen hatten. Sie hat dies u.a. deshalb verneint, weil der Beschwerdeführerin die Mieterinvestitionen schon im Zeitpunkt der ursprünglichen Geltendmachung der Prämie und somit mehr als drei Monate vor der Einbringung des Festsetzungsantrages bekannt waren und es nach den sinngemäß anzuwendenden Vorschriften über die Wiederaufnahme u.a. darauf ankommt, dass die Tatsachen, auf die sich der Antrag stützt, neu hervorgekommen sind (Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO) und der Antrag binnen drei Monaten ab nachweislicher Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes eingebracht wird (Paragraph 303, Absatz 2, BAO).

Die Beschwerdeführerin beruft sich demgegenüber auf eine, von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid auch abgelehnte "herrschende Meinung (vgl. Ritz)" und meint damit die bei Ritz, RdW 2003, 62, und BAO4, § 201 Tz 36, vertretene Ansicht, ein Antrag gemäß § 201 Abs. 3 Z 2 BAO komme "in Betracht", wenn ein Abgabepflichtiger "Umstände nicht geltend gemacht" habe, weil sie nach einer in einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vertretenen Rechtsauffassung nicht bedeutsam seien, und dem Abgabepflichtigen die Unrichtigkeit dieser Rechtsauffassung insbesondere aus nachträglicher Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bekannt werde. Diese Ansicht stützt Ritz auf das Argument, dem Abgabepflichtigen werde in einem solchen Fall kein grobes Verschulden (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) zur Last gelegt werden können. Letzteres vertreten - im Zusammenhang mit dem Unterbleiben der Geltendmachung in einem Erlass als nicht abzugsfähig bezeichneter Ausgaben in der Einkommensteuererklärung - Die Beschwerdeführerin beruft sich demgegenüber auf eine, von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid auch abgelehnte "herrschende Meinung (vergleiche, Ritz)" und meint damit die bei Ritz, RdW 2003, 62, und BAO4, Paragraph 201, Tz 36, vertretene Ansicht, ein Antrag gemäß Paragraph 201, Absatz 3, Ziffer 2, BAO komme "in Betracht", wenn ein Abgabepflichtiger "Umstände nicht geltend gemacht" habe, weil sie nach einer in einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vertretenen Rechtsauffassung nicht bedeutsam seien, und dem Abgabepflichtigen die Unrichtigkeit dieser Rechtsauffassung insbesondere aus nachträglicher Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bekannt werde. Diese Ansicht stützt Ritz auf das Argument, dem Abgabepflichtigen werde in einem solchen Fall kein grobes Verschulden (Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO) zur Last gelegt werden können. Letzteres vertreten - im Zusammenhang mit dem Unterbleiben der Geltendmachung in einem Erlass als nicht abzugsfähig bezeichneter Ausgaben in der Einkommensteuererklärung -

auch die von der Beschwerdeführerin zur Unterstützung ihres Standpunkts noch ins Treffen geführten Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben (Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 6. April 2006, AÖF 2006/126, Abschnitt 5.3), wo es auch heißt, die im Wiederaufnahmsantrag offengelegten Ausgaben seien in einem solchen Fall für das Abgabenverfahren neu hervorgekommene entscheidungserhebliche Tatsachen.

Eine Entsprechung in seiner Kommentierung des sinngemäß anzuwendenden § 303 Abs. 1 lit. b BAO finden die zitierten Ausführungen von Ritz insofern, als dort (a.a.O., § 303 Tz 27) die Ansicht vertreten wird, für die Frage des Neuhervorkommens einer Tatsache sei der Kenntnisstand der Abgabenbehörde und nicht der Partei maßgeblich. Dazu wird auf einen gleichlautenden Satz in einem Wiederaufnahmen betreffenden Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 14. Juni 2006, AÖF 2006/192, Abschnitt 2.1, verwiesen, wo im Zusammenhang mit der Beifügung, es sei jedoch erforderlich, dass die Geltendmachung ohne grobes Verschulden der Partei unterblieben sei, auch wieder ausgeführt wird, ein solches Verschulden werde im Allgemeinen nicht vorliegen, wenn die Partei die betreffenden Umstände als Folge des Vertrauens auf Judikatur, Erlasse des Bundesministeriums für Finanzen oder Auskünfte des Finanzamtes nicht für abgabenrechtlich bedeutsam gehalten habe. Wie ein solches Verständnis mit dem (auch im Erlass, vgl. dessen Abschnitt 1.3.1, vertretenen) Standpunkt, neue rechtliche Erkenntnisse seien kein Wiederaufnahmsgrund, vereinbar sei, wird jeweils nicht näher dargelegt. Eine Entsprechung in seiner Kommentierung des sinngemäß anzuwendenden Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO finden die zitierten Ausführungen von Ritz insofern, als dort (a.a.O., Paragraph 303, Tz 27) die Ansicht vertreten wird, für die Frage des Neuhervorkommens einer Tatsache sei der Kenntnisstand der Abgabenbehörde und nicht der Partei maßgeblich. Dazu wird auf einen gleichlautenden Satz in einem Wiederaufnahmen betreffenden Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom

14. Juni 2006, AÖF 2006/192, Abschnitt 2.1, verwiesen, wo im Zusammenhang mit der Beifügung, es sei jedoch erforderlich, dass die Geltendmachung ohne grobes Verschulden der Partei unterblieben sei, auch wieder ausgeführt wird, ein solches Verschulden werde im Allgemeinen nicht vorliegen, wenn die Partei die betreffenden Umstände als Folge des Vertrauens auf Judikatur, Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen oder Auskünfte des Finanzamtes nicht für abgabenrechtlich bedeutsam gehalten habe. Wie ein solches Verständnis mit dem (auch im Erlass, vergleiche, dessen Abschnitt 1.3.1, vertretenen) Standpunkt, neue rechtliche Erkenntnisse seien kein Wiederaufnahmsgrund, vereinbar sei, wird jeweils nicht näher dargelegt.

Ritz verweist an der zuletzt zitierten Stelle auch auf gegenteilige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, auf die es im hier gegebenen Zusammenhang aber nicht ankommt. Unterstellt man die Richtigkeit der Ansicht, eine der Partei zwar bekannte, von ihr aber ohne grobes Verschulden nicht geltend gemachte und der Behörde bei der rechtskräftig gewordenen Entscheidung daher unbekannt gebliebene Tatsache könne als "neu hervorgekommen" zur Wiederaufnahme führen, wenn dies - wie damit implizit argumentiert wird - binnen drei Monaten ab Eintritt von Umständen, die ein weiteres Unterbleiben der Geltendmachung als grob schuldhaft erscheinen ließen, beantragt werde, so wäre dies auf den Fall der Selbstberechnung der Abgabe, dem die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nach § 108e Abs. 5 BAO entspricht, entgegen der von Ritz vertretenen Auffassung nämlich nicht übertragbar. Bei der Selbstberechnung der Abgabe kommt es nur auf die Sachverhaltskenntnis der Partei an, die hier auch die rechtliche Würdigung vornimmt. Um das von Ritz zu § 201 BAO erzielte Ergebnis zu rechtfertigen, müsste ein Wiederaufnahmsantrag im Sinne des vom Gesetzgeber angestrebten "Gleichklangs" nach einem mit Bescheid abgeschlossenen Verfahren erfolgreich sein, wenn die der Behörde im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannten Tatsachen rechtlich falsch gewürdigt wurden und eine Bekämpfung der Entscheidung ohne grobes Verschulden unterblieb. Die Wiederaufnahme scheitert hier jedoch schon daran, dass die ihr zugrunde zu legenden Tatsachen - als die neue rechtliche Erkenntnisse als solche nicht in Betracht kommen - nicht "neu hervorgekommen" sind, wenn sie der für die Bemessung der Abgabe zuständigen Behörde bekannt waren, was im Fall der sinngemäßen Anwendung auf selbst berechnete Abgaben auch bei Kenntnis (nur) der Partei gelten muss, während eine Kenntnis der Behörde von diesen Tatsachen einem späteren Festsetzungsantrag gemäß § 201 Abs. 3 Z 2 BAO nicht entgegenstehen kann. Ritz verweist an der zuletzt zitierten Stelle auch auf gegenteilige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, auf die es im hier gegebenen Zusammenhang aber nicht ankommt. Unterstellt man die Richtigkeit der Ansicht, eine der Partei zwar bekannte, von ihr aber ohne grobes Verschulden nicht geltend gemachte und der Behörde bei der rechtskräftig gewordenen Entscheidung daher unbekannt gebliebene Tatsache könne als "neu hervorgekommen" zur Wiederaufnahme führen, wenn dies - wie damit implizit argumentiert wird - binnen drei Monaten ab Eintritt von Umständen, die ein weiteres Unterbleiben der Geltendmachung als grob schuldhaft erscheinen ließen, beantragt werde, so wäre dies auf den Fall der Selbstberechnung der Abgabe, dem die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nach Paragraph 108 e, Absatz 5, BAO entspricht, entgegen der von Ritz vertretenen Auffassung nämlich nicht übertragbar. Bei der Selbstberechnung der Abgabe kommt es nur auf die Sachverhaltskenntnis der Partei an, die hier auch die rechtliche Würdigung vornimmt. Um das von Ritz zu Paragraph 201, BAO erzielte Ergebnis zu rechtfertigen, müsste ein Wiederaufnahmsantrag im Sinne des vom Gesetzgeber angestrebten "Gleichklangs" nach einem mit Bescheid abgeschlossenen Verfahren erfolgreich sein, wenn die der Behörde im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannten Tatsachen rechtlich falsch gewürdigt wurden und eine Bekämpfung der Entscheidung ohne grobes Verschulden unterblieb. Die Wiederaufnahme scheitert hier jedoch schon daran, dass die ihr zugrunde zu legenden Tatsachen - als die neue rechtliche Erkenntnisse als solche nicht in Betracht kommen - nicht "neu hervorgekommen" sind, wenn sie der für die Bemessung der Abgabe zuständigen Behörde bekannt waren, was im Fall der sinngemäßen Anwendung auf selbst berechnete Abgaben auch bei Kenntnis (nur) der Partei gelten muss, während eine Kenntnis der Behörde von diesen Tatsachen einem späteren Festsetzungsantrag gemäß Paragraph 201, Absatz 3, Ziffer 2, BAO nicht entgegenstehen kann.

Dem entspricht zumindest im Ergebnis auch der Umstand, dass die in der Beschwerde zitierten Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben nicht nur bei amtswegigen Wiederaufnahmen nach verfahrensbeendenden Bescheiden, sondern auch bei der Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben gemäß § 201 Abs. 2 BAO Gesichtspunkten der in der Beschwerde geltend gemachten Art im Zusammenhang mit der Ermessensübung Bedeutung beimessen (vgl. Abschnitt 2.4 des Erlasses), während die Ausführungen zur Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO in Abschnitt 5.3 des Erlasses zwar das Unterbleiben einer Geltendmachung von Ausgaben (die der die Abgabe festsetzenden Behörde deshalb unbekannt blieben) in der Einkommensteuererklärung, aber nicht auch die

nur wegen eines Rechtsirrtums (bei Kenntnis der maßgeblichen Tatsachen) falsche Selbstberechnung von Abgaben durch die Partei als Beispiel nennen. Dem entspricht zumindest im Ergebnis auch der Umstand, dass die in der Beschwerde zitierten Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben nicht nur bei amtswegigen Wiederaufnahmen nach verfahrensbeendenden Bescheiden, sondern auch bei der Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben gemäß Paragraph 201, Absatz 2, BAO Gesichtspunkten der in der Beschwerde geltend gemachten Art im Zusammenhang mit der Ermessensübung Bedeutung beimessen (vergleiche, Abschnitt 2.4 des Erlasses), während die Ausführungen zur Wiederaufnahme gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO in Abschnitt 5.3 des Erlasses zwar das Unterbleiben einer Geltendmachung von Ausgaben (die der die Abgabe festsetzenden Behörde deshalb unbekannt blieben) in der Einkommensteuererklärung, aber nicht auch die nur wegen eines Rechtsirrtums (bei Kenntnis der maßgeblichen Tatsachen) falsche Selbstberechnung von Abgaben durch die Partei als Beispiel nennen.

Das Vorliegen neu hervorgekommener Tatsachen im Sinne des gemäß § 201 Abs. 3 Z 2 BAO sinngemäß anzuwendenden § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist im Beschwerdefall daher unabhängig von der bei Ritz, a.a.O., § 303 Tz 27, angeführten Judikatur zu verneinen. Auch auf die dem angefochtenen Bescheid noch zugrunde gelegte Ansicht, es fehle wegen des aus § 108e Abs. 4 EStG 1988 abzuleitenden, mit Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides eintretenden Erlöschens des Anspruchs auf Investitionszuwachsprämie, soweit er nicht geltend gemacht wurde, schon an einer "nicht richtigen" Selbstberechnung im Sinne des § 201 Abs. 1 BAO, kommt es danach nicht mehr an. Das Vorliegen neu hervorgekommener Tatsachen im Sinne des gemäß Paragraph 201, Absatz 3, Ziffer 2, BAO sinngemäß anzuwendenden Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO ist im Beschwerdefall daher unabhängig von der bei Ritz, a.a.O., Paragraph 303, Tz 27, angeführten Judikatur zu verneinen. Auch auf die dem angefochtenen Bescheid noch zugrunde gelegte Ansicht, es fehle wegen des aus Paragraph 108 e, Absatz 4, EStG 1988 abzuleitenden, mit Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides eintretenden Erlöschens des Anspruchs auf Investitionszuwachsprämie, soweit er nicht geltend gemacht wurde, schon an einer "nicht richtigen" Selbstberechnung im Sinne des Paragraph 201, Absatz eins, BAO, kommt es danach nicht mehr an.

Die Beschwerde war daher ohne weitere Auseinandersetzung mit den zuletzt genannten Themen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher ohne weitere Auseinandersetzung mit den zuletzt genannten Themen gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 25. September 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008130175.X00

Im RIS seit

19.10.2012

Zuletzt aktualisiert am

08.01.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at