

# TE Vwgh Erkenntnis 2011/11/23 2008/13/0090

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.11.2011

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

### Norm

BAO §250;

BAO §258;

BAO §276 Abs1;

BAO §284 Abs1;

1. BAO § 250 heute
2. BAO § 250 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 250 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 258 heute
2. BAO § 258 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 258 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
4. BAO § 258 gültig von 26.06.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 258 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
6. BAO § 258 gültig von 01.01.1962 bis 29.12.1989
1. BAO § 276 heute
2. BAO § 276 gültig ab 01.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 276 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 276 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 276 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
6. BAO § 276 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
7. BAO § 276 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 276 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
9. BAO § 276 gültig von 30.12.1989 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. BAO § 276 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 284 heute
2. BAO § 284 gültig ab 30.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
3. BAO § 284 gültig von 01.01.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 284 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 284 gültig von 21.08.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

6. BAO § 284 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

7. BAO § 284 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

### **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 des K in W, vertreten durch Dr. Walter Engler, Rechtsanwalt in 1180 Wien, Währinger Straße 89/3. OG/Top 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 14. März 2008, GZ. RV/3299-W/07, miterledigt RV/3300-W/07, betreffend Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2001 sowie Einkommensteuer 2001, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

### **Begründung**

Der Beschwerdeführer betrieb ein protokolliertes Einzelunternehmen und führte dieses nach der am 12. April 2001 erfolgten Löschung aus dem Firmenbuch als nichtprotokolliertes Einzelunternehmen unverändert fort. Im Jahr 2005 veräußerte er die im Betriebsvermögen befindlichen Liegenschaften X und Y. Zum 31.12.2006 stellte er seine betriebliche Tätigkeit ein. Der Beschwerdeführer betrieb ein protokolliertes Einzelunternehmen und führte dieses nach der am 12. April 2001 erfolgten Löschung aus dem Firmenbuch als nichtprotokolliertes Einzelunternehmen unverändert fort. Im Jahr 2005 veräußerte er die im Betriebsvermögen befindlichen Liegenschaften römisch zehn und Y. Zum 31.12.2006 stellte er seine betriebliche Tätigkeit ein.

Die Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer 2001 erfolgte mit Bescheid vom 9. Dezember 2002 erklärungsgemäß. Am 12. Dezember 2006 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2001 und begründete die Wiederaufnahme im Wesentlichen damit, dass der Beschwerdeführer anlässlich der Entprotokollierung seines Einzelunternehmens und dem damit verbundenen Übergang der Gewinnermittlung von § 5 EStG 1988 auf § 4 Abs. 1 EStG 1988 die auf Grund und Boden entfallenden stillen Reserven der im Betriebsvermögen befindlichen Liegenschaften X und Y nicht offengelegt habe. Im wiederaufgenommenen Verfahren setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2001 - in Anlehnung an Feststellungen, die im Rahmen einer die Jahre 2005 und 2006 umfassenden Außenprüfung getroffen worden waren - neu fest. Die Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer 2001 erfolgte mit Bescheid vom 9. Dezember 2002 erklärungsgemäß. Am 12. Dezember 2006 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2001 und begründete die Wiederaufnahme im Wesentlichen damit, dass der Beschwerdeführer anlässlich der Entprotokollierung seines Einzelunternehmens und dem damit verbundenen Übergang der Gewinnermittlung von Paragraph 5, EStG 1988 auf Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 die auf Grund und Boden entfallenden stillen Reserven der im Betriebsvermögen befindlichen Liegenschaften römisch zehn und Y nicht offengelegt habe. Im wiederaufgenommenen Verfahren setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2001 - in Anlehnung an Feststellungen, die im Rahmen einer die Jahre 2005 und 2006 umfassenden Außenprüfung getroffen worden waren - neu fest.

Der Beschwerdeführer berief mit Schriftsatz vom 10. Jänner 2007 gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide und brachte vor, die Entprotokollierung sei nicht erst im Zuge der die Jahre 2005 und 2006 umfassenden Außenprüfung aufgedeckt worden und stelle keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar. Das Finanzamt habe über diese Tatsache nicht nur vom Firmenbuch Kenntnis erlangt, auch der Beschwerdeführer habe im Zuge der Entprotokollierung auf die Weiterführung der Firma hingewiesen. Anlässlich einer die Jahre 2001 bis 2003 umfassenden (Vor-)Prüfung habe die Prüferin keine Veranlassung gesehen, relevante Bilanzansätze zu ändern, "da keine stillen Reserven aufzudecken waren". Sie habe vielmehr die Ansicht des Beschwerdeführers geteilt, dass der Buchwert des (bebauten) Grund und Bodens in etwa dem fiktiven Entnahmewert entsprochen habe. Im wiederaufgenommenen Verfahren sei der Wert der Liegenschaften mittels linearer Rückrechnung der 2005 erzielten Verkaufspreise ermittelt worden. Dies gehe an der Tatsache vorbei, dass sich deren Wert in jüngster Zeit durch massive bauliche Veränderungen progressiv erhöht habe.

Das Finanzamt stellte in einer Stellungnahme zur Berufung klar, dass nicht die 2001 erfolgte Entprotokollierung ausschlaggebend für die Wiederaufnahme des Verfahrens gewesen sei, sondern der Umstand, dass durch die Veräußerung der im Betriebsvermögen befindlichen Liegenschaften im Jahr 2005 offenkundig geworden sei, "dass bereits 2001 stille Reserven vorhanden sein mußten", die der Beschwerdeführer anlässlich des Überganges der Gewinnermittlung von § 5 EStG 1988 auf § 4 Abs. 1 EStG 1988 nicht offengelegt habe. Dass die stillen Reserven bei gehöriger Aufmerksamkeit bereits im Rahmen einer die Jahre 2001 bis 2003 umfassenden Außenprüfung hätten aufgedeckt werden können, stehe der Wiederaufnahme nicht entgegen. Dass progressive Wertsteigerungen des Grund und Bodens aus jüngster Zeit nicht berücksichtigt worden seien, stelle eine unpräzise und allgemein gültige Aussage dar. Abgesehen davon sei solchen Entwicklungen in Bezug auf die Bewertung der Liegenschaft X ohnehin Rechnung getragen worden.

Das Finanzamt stellte in einer Stellungnahme zur Berufung klar, dass nicht die 2001 erfolgte Entprotokollierung ausschlaggebend für die Wiederaufnahme des Verfahrens gewesen sei, sondern der Umstand, dass durch die Veräußerung der im Betriebsvermögen befindlichen Liegenschaften im Jahr 2005 offenkundig geworden sei, "dass bereits 2001 stille Reserven vorhanden sein mußten", die der Beschwerdeführer anlässlich des Überganges der Gewinnermittlung von Paragraph 5, EStG 1988 auf Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 nicht offengelegt habe. Dass die stillen Reserven bei gehöriger Aufmerksamkeit bereits im Rahmen einer die Jahre 2001 bis 2003 umfassenden Außenprüfung hätten aufgedeckt werden können, stehe der Wiederaufnahme nicht entgegen. Dass progressive Wertsteigerungen des Grund und Bodens aus jüngster Zeit nicht berücksichtigt worden seien, stelle eine unpräzise und allgemein gültige Aussage dar. Abgesehen davon sei solchen Entwicklungen in Bezug auf die Bewertung der Liegenschaft römisch zehn ohnehin Rechnung getragen worden.

In einer Gegenäußerung brachte der Beschwerdeführer vor, dass das Vorhandensein stiller Reserven insbesondere im Bodenwert der Liegenschaft X (Anschaffung 1982 - Entprotokollierung 2001 - Verkauf 2005) keine neue Tatsache sei, "sondern eine Tatsache die 2001 aktenkundig war und einfach übersehen wurde". Daher könne dem Standpunkt des Finanzamtes, wonach erst durch die 2005 erfolgte Veräußerung der Liegenschaften offenkundig geworden sei, dass bereits 2001 stille Reserven vorhanden gewesen seien, nicht gefolgt werden. Zwischenzeitig sei für die Liegenschaft X auch ein Gutachten eingeholt worden, das für das Jahr 2001 einen Gesamtwert beurkunde, der insgesamt sehr beträchtlich unter jenem liege, den das Finanzamt als stille Reserve errechnet habe.

In einer Gegenäußerung brachte der Beschwerdeführer vor, dass das Vorhandensein stiller Reserven insbesondere im Bodenwert der Liegenschaft römisch zehn (Anschaffung 1982 - Entprotokollierung 2001 - Verkauf 2005) keine neue Tatsache sei, "sondern eine Tatsache die 2001 aktenkundig war und einfach übersehen wurde". Daher könne dem Standpunkt des Finanzamtes, wonach erst durch die 2005 erfolgte Veräußerung der Liegenschaften offenkundig geworden sei, dass bereits 2001 stille Reserven vorhanden gewesen seien, nicht gefolgt werden. Zwischenzeitig sei für die Liegenschaft römisch zehn auch ein Gutachten eingeholt worden, das für das Jahr 2001 einen Gesamtwert beurkunde, der insgesamt sehr beträchtlich unter jenem liege, den das Finanzamt als stille Reserve errechnet habe.

Das Finanzamt legte die Berufung am 20. November 2007 der belangten Behörde vor und verständigte den Beschwerdeführer von der Vorlage.

Am 23. November 2007 langte beim Finanzamt ein mit 22. November 2007 datiertes Schreiben des Beschwerdeführers mit folgendem Inhalt ein:

"Betr.: (...)

Vorlageantrag

Antrag auf eine mündliche Verhandlung

Im Zusammenhang mit der vom Finanzamt ohne Berufungsvorentscheidung durchgeführten Vorlage der Berufung meines Mandanten an den unabhängigen Finanzsenat, in der eine mündliche Verhandlung nicht beantragt wurde, stelle ich mit gleichem Interesse an einer Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat (...) höflich den Antrag auf eine mündliche Verhandlung, um so den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht begründet widersprechen zu können."

Die belangte Behörde forderte den Beschwerdeführer auf, die anlässlich der Veräußerung der Liegenschaften angesetzten Werte für Grund und Boden bzw. Gebäude näher zu erläutern, den behaupteten Wertanstieg für Grund und Boden zu begründen und das in der Gegenäußerung erwähnte Gutachten vorzulegen.

Der Beschwerdeführer legte im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung eine "Immobilienbewertung" betreffend die Liegenschaft X vor, die - ohne weitere Begründung - bezogen auf das Jahr 2001 einen Quadratmeterpreis von 197 EUR bzw. einen Gesamtwert der Liegenschaft von 163.510 EUR ausweist. Erläuternd dazu führte er aus, das Finanzamt gehe von einem Wert von 239.634,05 EUR aus, weshalb die Annahme einer progressiven Wertsteigerung nicht falsch gewesen sei. Ein wesentlicher Grund dafür liege in der Erschließung der Liegenschaft X durch die U-Bahn. Der Grundwert der Liegenschaft Y sei ohne nähere Unterlagen mit einem Drittel des Verkaufspreises (118.836,47 EUR) festgesetzt und vom Finanzamt nicht beanstandet worden. Der Beschwerdeführer legte im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung eine "Immobilienbewertung" betreffend die Liegenschaft römisch zehn vor, die - ohne weitere Begründung - bezogen auf das Jahr 2001 einen Quadratmeterpreis von 197 EUR bzw. einen Gesamtwert der Liegenschaft von 163.510 EUR ausweist. Erläuternd dazu führte er aus, das Finanzamt gehe von einem Wert von 239.634,05 EUR aus, weshalb die Annahme einer progressiven Wertsteigerung nicht falsch gewesen sei. Ein wesentlicher Grund dafür liege in der Erschließung der Liegenschaft römisch zehn durch die U-Bahn. Der Grundwert der Liegenschaft Y sei ohne nähere Unterlagen mit einem Drittel des Verkaufspreises (118.836,47 EUR) festgesetzt und vom Finanzamt nicht beanstandet worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens wies die belangte Behörde zunächst darauf hin, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers in der Replik auf die Stellungnahme des Finanzamtes zur Berufung, wonach das Vorhandensein stiller Reserven keine neue Tatsache darstelle, sondern eine solche, die bereits 2001 bekannt gewesen sei, im Widerspruch zu dem für das Jahr 2001 eingereichten Jahresabschluss stehe. Diesem seien weder entsprechende Wertansätze (Teilwerte) für die fraglichen Liegenschaften noch die Berechnung des Übergangsgewinnes oder ein Antrag auf Zuführung der stillen Reserven von Grund und Boden auf eine Rücklage zu entnehmen.

Mit dem Vorbringen, das Vorhandensein stiller Reserven sei eine seit 2001 bekannte Tatsache, zeige der Beschwerdeführer nur eine von ihm zu vertretende Verletzung der Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) auf. Auch der Umstand, dass im Rahmen einer die Jahre 2001 bis 2003 betreffenden Außenprüfung keine stillen Reserven festgestellt worden seien, ver helfe der Berufung nicht zum Erfolg, weil ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung maßgeblicher Tatsachen der amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegenstehe. Mit dem Vorbringen, das Vorhandensein stiller Reserven sei eine seit 2001 bekannte Tatsache, zeige der Beschwerdeführer nur eine von ihm zu vertretende Verletzung der Offenlegungspflicht (Paragraph 119, BAO) auf. Auch der Umstand, dass im Rahmen einer die Jahre 2001 bis 2003 betreffenden Außenprüfung keine stillen Reserven festgestellt worden seien, ver helfe der Berufung nicht zum Erfolg, weil ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung maßgeblicher Tatsachen der amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegenstehe.

Zum Berufungsvorbringen, wonach die Ermittlung der stillen Reserven im Zusammenhang mit der Liegenschaft X nicht stimme, weil der U-Bahnbau und die damit verbundene Bautätigkeit eine progressive Wertsteigerung der Liegenschaft zur Folge gehabt habe, führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aus, dass die Entprotokollierung des Einzelunternehmens im April 2001 erfolgt und die Liegenschaft X Ende 2005 verkauft worden sei. Mit dem U-Bahnbau sei im Juli 1996 begonnen worden. Die der Liegenschaft X am nächsten gelegene U-Bahnstation sei im Dezember 2000 eröffnet worden. Wertsteigerungen der Liegenschaft seien daher primär diesem Zeitraum zuzurechnen. Der Beschwerdeführer habe keine näheren Ausführungen zu Art und Ausmaß jener Bautätigkeit machen können, die zur behaupteten exponentiellen Wertsteigerung der Liegenschaft in den Jahren 2001 bis 2005 geführt habe. In der vorgelegte Bewertung aus dem Jahr 2007 werde der Gesamtwert der Liegenschaft im Jahr 2000 mit 163.510 EUR beziffert. Die vorgelegte Unterlage entspreche nicht den Anforderungen eines Gutachtens. Ob eine Begehung der Liegenschaft erfolgt sei "bzw. auf welche Weise die Wertermittlung auf das Jahr 2000 zurückprojiziert wurde", sei dem "Gutachten" nicht zu entnehmen. Weiters werde nicht dargestellt, nach welchem Verfahren das Grundstück bewertet worden sei, konkret, ob und welche Vergleichsgrundstücke zur Bewertung herangezogen worden seien. Welche Auswirkung die vorhandene Bebauung auf die Wertermittlung des Grundstückes gehabt habe und auf welche Weise dies berücksichtigt worden sei, werde ebenfalls nicht dargestellt. Folge man der vorgelegten Bewertung, er gebe sich für die Jahre 1982 bis 2001 eine Wertsteigerung, die in etwa jener der Jahre 2001 bis 2005 entspreche. Dies sei nicht nachvollziehbar. Zum Berufungsvorbringen, wonach die Ermittlung der stillen Reserven im Zusammenhang mit der Liegenschaft römisch zehn nicht stimme, weil der U-Bahnbau und die damit verbundene Bautätigkeit eine progressive

Wertsteigerung der Liegenschaft zur Folge gehabt habe, führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aus, dass die Entprotokollierung des Einzelunternehmens im April 2001 erfolgt und die Liegenschaft römisch zehn Ende 2005 verkauft worden sei. Mit dem U-Bahnbau sei im Juli 1996 begonnen worden. Die der Liegenschaft römisch zehn am nächsten gelegene U-Bahnstation sei im Dezember 2000 eröffnet worden. Wertsteigerungen der Liegenschaft seien daher primär diesem Zeitraum zuzurechnen. Der Beschwerdeführer habe keine näheren Ausführungen zu Art und Ausmaß jener Bautätigkeit machen können, die zur behaupteten exponentiellen Wertsteigerung der Liegenschaft in den Jahren 2001 bis 2005 geführt habe. In der vorgelegte Bewertung aus dem Jahr 2007 werde der Gesamtwert der Liegenschaft im Jahr 2000 mit 163.510 EUR beziffert. Die vorgelegte Unterlage entspreche nicht den Anforderungen eines Gutachtens. Ob eine Begehung der Liegenschaft erfolgt sei "bzw. auf welche Weise die Wertermittlung auf das Jahr 2000 zurückprojiziert wurde", sei dem "Gutachten" nicht zu entnehmen. Weiters werde nicht dargestellt, nach welchem Verfahren das Grundstück bewertet worden sei, konkret, ob und welche Vergleichsgrundstücke zur Bewertung herangezogen worden seien. Welche Auswirkung die vorhandene Bebauung auf die Wertermittlung des Grundstückes gehabt habe und auf welche Weise dies berücksichtigt worden sei, werde ebenfalls nicht dargestellt. Folge man der vorgelegten Bewertung, ergebe sich für die Jahre 1982 bis 2001 eine Wertsteigerung, die in etwa jener der Jahre 2001 bis 2005 entspreche. Dies sei nicht nachvollziehbar.

Das Finanzamt gehe von einer linearen Wertsteigerung über die Jahre aus. Diese entspreche zwar nicht dem von der belangten Behörde vermuteten Wertverlauf, weil in den Jahren vor Fertigstellung der U-Bahn (1996 bis 2000) von einem überproportionalen Wertanstieg auszugehen sei. Der Beschwerdeführer werde durch die vom Finanzamt gewählte Berechnungsmethode, die durch Ansatz eines 5%igen Abschlages auf den errechneten linearen Wertanstieg der Jahre 1982 bis 2001 der wirtschaftlichen und verkehrstechnischen Entwicklung des Gebietes Rechnung trage, aber nicht beschwert.

In Bezug auf die Liegenschaft Y habe das Finanzamt ebenfalls eine lineare Wertentwicklung unterstellt. Dass der so ermittelte Teilwert zum Zeitpunkt der Entprotokollierung nicht stimme, sei nicht zu erkennen. Auch der Beschwerdeführer habe im Berufungsverfahren über Vorhalt der belangten Behörde nur bekannt gegeben, keine näheren Unterlagen über den fraglichen Grundwert zu besitzen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Erstattung einer Gegenschrift und Aktenvorlage durch die belangte Behörde erwogen:

In der Beschwerde wird in Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens vorgebracht, dass stille Reserven von Grund und Boden im Zeitpunkt der Entprotokollierung zu versteuern wären, wozu es nicht notwendig sei, einen künftigen Verkaufserlös zu kennen. Das Finanzamt habe Kenntnis von der Entprotokollierung des Einzelunternehmens im Jahr 2001 gehabt und gewusst, dass sich bis dahin Liegenschaften im Betriebsvermögen befunden hätten, "deren Preise durch ihre günstige Lage zur U-Bahn (nach Ansicht der belangten Behörde) bereits ab dem Zeitpunkt der Bekanntgabe der Trassenführung bzw. der Lage der Stationen deutlich gestiegen sind". Es sei auch bekannt gewesen, dass dem für das Jahr 2001 eingereichten Jahresabschluss "weder entsprechende Wertansätze für die fraglichen Liegenschaften noch die Berechnung des Übergangsgewinnes oder ein Antrag auf Zuführung der stillen Reserven von Grund und Boden auf eine Rücklage zu entnehmen ist". Einzig die Tatsache, dass die Liegenschaften im Jahr 2005 verkauft worden seien, habe nicht zum Wissenstand des Finanzamtes über die Verhältnisse der betreffenden Besteuerungsperiode gehört. Wenn nunmehr die belangte Behörde versuche, "mit dieser Tatsache allein die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheid 2001 zu begründen, ist ihr vorzuwerfen, unzulässigerweise später entstandene Umstände (nova produkta) heranzuziehen und dabei zu verkennen, dass Wiederaufnahmsgründe nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen, sind".

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. 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. Gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. 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 Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2008, 2006/13/0114, mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2008, 2006/13/0114, mwN).

Zum Zeitpunkt der Entprotokollierung im Jahr 2001 haben sich im Betriebsvermögen des Beschwerdeführers Liegenschaften befunden, deren Wert durch die günstige Lage zur U-Bahn deutlich gestiegen war. Der Einkommensteuererklärung 2001 und deren Beilagen sind laut Beschwerde "weder entsprechende Wertansätze für die fraglichen Liegenschaften noch die Berechnung des Übergangsgewinnes oder ein Antrag auf Zuführung der stillen Reserven von Grund und Boden auf eine Rücklage zu entnehmen". Die belangte Behörde war daher - ohne weitere Erhebungen (und darauf kommt es entscheidend an) - nicht in der Lage zu der im nunmehr wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung zu gelangen, weshalb sich die Wiederaufnahme des Verfahrens als zulässig erweist. Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus (vgl. mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Ritz, BAO4, § 303, Tz 16). Zum Zeitpunkt der Entprotokollierung im Jahr 2001 haben sich im Betriebsvermögen des Beschwerdeführers Liegenschaften befunden, deren Wert durch die günstige Lage zur U-Bahn deutlich gestiegen war. Der Einkommensteuererklärung 2001 und deren Beilagen sind laut Beschwerde "weder entsprechende Wertansätze für die fraglichen Liegenschaften noch die Berechnung des Übergangsgewinnes oder ein Antrag auf Zuführung der stillen Reserven von Grund und Boden auf eine Rücklage zu entnehmen". Die belangte Behörde war daher - ohne weitere Erhebungen (und darauf kommt es entscheidend an) - nicht in der Lage zu der im nunmehr wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung zu gelangen, weshalb sich die Wiederaufnahme des Verfahrens als zulässig erweist. Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus vergleiche , mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Ritz, BAO4, Paragraph 303,, Tz 16).

Die in Bezug auf den Sachbescheid "aus prozessualer Vorsicht" vorgebrachte Rüge, dass ein (später) erzielter Kaufpreis keine geeignete Grundlage zur Ermittlung von Wertsteigerungen des Grund und Bodens sein könne, weil es sowohl unbillig wäre, "das Finanzamt an einem durch besonderes Verkaufsgeschick des Verkäufers erzielten überdurchschnittlichen Verkaufserlös mitpartizipieren zu lassen, als auch beispielsweise im Falle eines Notverkaufs, einen vergleichsweise deutlich zu niedrigen Kaufpreis hinnehmen zu müssen", verhilft der Beschwerde schon deswegen nicht zum Erfolg, weil der Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt behauptet hat, dass der Kaufpreis, der 2005 für die hier in Rede stehenden Liegenschaften erzielt wurden auf solche Umstände zurückzuführen gewesen sei.

Soweit der Beschwerdeführer rügt, dass die belangte Behörde die von ihm beantragte mündliche Berufungsverhandlung nicht durchgeführt habe, ist ihm zu entgegnen, dass ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO nur besteht, wenn diese in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird. Da ein Vorlageantrag gemäß § 276 Abs. 2 BAO nur im Gefolge einer Berufungsvorentscheidung gestellt werden kann, stellt das Schreiben des Beschwerdeführers vom 22. November 2007 eine Ergänzung zur Berufung vom 10. Jänner 2007 dar. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen aber keinen Anspruch auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung (vgl. Ritz, aaO, § 284 Tz 2, mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung). Soweit der Beschwerdeführer rügt, dass die belangte Behörde die von ihm beantragte mündliche Berufungsverhandlung nicht durchgeführt habe, ist ihm zu entgegnen, dass ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen

Berufungsverhandlung gemäß Paragraph 284, Absatz eins, Ziffer eins, BAO nur besteht, wenn diese in der Berufung (Paragraph 250,)) im Vorlageantrag (Paragraph 276, Absatz 2,) oder in der Beitrittserklärung (Paragraph 258, Absatz eins,) beantragt wird. Da ein Vorlageantrag gemäß Paragraph 276, Absatz 2, BAO nur im Gefolge einer Berufungsvorentscheidung gestellt werden kann, stellt das Schreiben des Beschwerdeführers vom 22. November 2007 eine Ergänzung zur Berufung vom 10. Jänner 2007 dar. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen aber keinen Anspruch auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vergleiche , Ritz, aaO, Paragraph 284, Tz 2, mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung).

Auch die Rüge, es sei unzulässig, die vom Beschwerdeführer vorgelegte Immobilienbewertung durch das Institut für Stadt- und Regionalforschung der TU-Wien als mangelhaft zu befinden, ohne den Beschwerdeführer auf deren Ergänzungsbedürftigkeit aufmerksam zu machen und ihm die Möglichkeit zu bieten, "die für die Bewertung im Gutachten maßgeblichen Faktoren selbst darzustellen bzw. von der TU-Wien darlegen zu lassen", ist nicht berechtigt. Die vom Beschwerdeführer vorgelegte Immobilienbewertung stellt ein Beweismittel im Sinne des § 166 BAO dar, das gemäß § 167 Abs. 2 BAO der freien Beweiswürdigung unterliegt. Die belangte Behörde kam aus den im angefochtenen Bescheid näher dargelegten Gründen zur Überzeugung, dass der in der, nicht als Gutachten zu erkennenden, Immobilienbewertung ausgewiesene Wert der Liegenschaft X nicht stimmte, und war nicht gehalten, dem Beschwerdeführer die beabsichtigte Würdigung der Bewertung vorzuhalten (vgl. Ritz, aaO, § 183 Tz 8). Auch die Rüge, es sei unzulässig, die vom Beschwerdeführer vorgelegte Immobilienbewertung durch das Institut für Stadt- und Regionalforschung der TU-Wien als mangelhaft zu befinden, ohne den Beschwerdeführer auf deren Ergänzungsbedürftigkeit aufmerksam zu machen und ihm die Möglichkeit zu bieten, "die für die Bewertung im Gutachten maßgeblichen Faktoren selbst darzustellen bzw. von der TU-Wien darlegen zu lassen", ist nicht berechtigt. Die vom Beschwerdeführer vorgelegte Immobilienbewertung stellt ein Beweismittel im Sinne des Paragraph 166, BAO dar, das gemäß Paragraph 167, Absatz 2, BAO der freien Beweiswürdigung unterliegt. Die belangte Behörde kam aus den im angefochtenen Bescheid näher dargelegten Gründen zur Überzeugung, dass der in der, nicht als Gutachten zu erkennenden, Immobilienbewertung ausgewiesene Wert der Liegenschaft römisch zehn nicht stimmte, und war nicht gehalten, dem Beschwerdeführer die beabsichtigte Würdigung der Bewertung vorzuhalten vergleiche , Ritz, aaO, Paragraph 183, Tz 8).

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 23. November 2011

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2011:2008130090.X00

#### **Im RIS seit**

14.12.2011

#### **Zuletzt aktualisiert am**

28.03.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)