



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Dr. Ö in H, vertreten durch Dr. Gunter Österreicher, Rechtsanwalt in 2020 Hollabrunn, Wiener Straße 17/3, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 14. Mai 2021, Zl. RV/7100013/2016, betreffend Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2012) und Einkommensteuer 2012, den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Antrag der belangten Behörde auf Aufwandsersatz wird zurückgewiesen.

**Begründung:**

- 1 Mit Bescheid vom 30. Jänner 2014 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2012 erklärungsgemäß fest.
- 2 Nach einer Außenprüfung nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 18. Februar 2015 das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer 2012 neu fest. In der Begründung verwies das Finanzamt jeweils auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.
- 3 Der Revisionswerber erhob gegen diese Bescheide Beschwerde.
- 4 Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 9. November 2015 und 25. August 2020 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.
- 5 Der Revisionswerber beantragte, die Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vorzulegen.
- 6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.
- 7 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei Eigentümer einer im Jahr 2005





erworbenen Eigentumswohnung in Wien gewesen. Nach geringfügigen Umbauarbeiten und Investitionen habe er die Wohnung noch im selben Jahr vermietet. Zu Beginn sei die Wohnung auf drei Jahre vermietet worden. Im Jahr 2008 seien in der Wohnung neuerlich Instandsetzungsarbeiten durchgeführt worden. Seitdem sei die Wohnung tageweise an Touristen und sonstige kurzfristige Mieter vermietet worden; die Wohnung sei über Onlineplattformen angeboten worden. Weitere Wohnungen habe der Revisionswerber nicht vermietet. Seit Beginn der Vermietung bis zum Jahr 2011 habe der Revisionswerber Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2012 sowie in den Steuererklärungen für die Folgejahre habe er die Vermietungseinkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt; als Betriebsstandort der gewerblichen Tätigkeit habe er dabei eine Adresse in H angegeben.

- 8 Art und Umfang der Vermietung seien vom Jahr 2008 bis zum Jahr 2012 und darüber hinaus unverändert gewesen. Der Revisionswerber habe den Mietern weder Verpflegung zur Verfügung gestellt (auch nicht in Form eines Frühstücks), noch seien die Wohnung oder Teile davon täglich gereinigt worden. Die Wohnung sei durch den Revisionswerber jeweils nach Ende einer Vermietung einer Reinigung unterzogen worden. Der Revisionswerber habe Handtücher, Bettwäsche, Besteck, Koch- und Tischgeschirr, Zimmerdekoration und Elektrogeräte mit Wartung zur Verfügung gestellt, ebenso Internet mit W-LAN, TV mit Kabelsendern und eine Tourismusinformationsmappe. Ebenso habe der Revisionswerber Wasser, Abwasser, Strom, Heizung und Versicherung „zur Verfügung“ gestellt; all dies sei mit der Pauschalmiete abgegolten gewesen. Der Revisionswerber habe die polizeiliche An- und Abmeldung der Mieter übernommen; er habe die Tourismusabgabe abgeführt.
- 9 Aus der Konvertierung eines zur Finanzierung der Anschaffung der Wohnung aufgenommenen Fremdwährungskredites (Schweizer Franken in Euro) seien dem Revisionswerber im Jahr 2012 Verluste entstanden.
- 10 Der steuerliche Vertreter des Revisionswerbers habe dem Finanzamt die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2012 am 29. Jänner 2014 elektronisch



übermittelt. Ebenfalls am 29. Jänner 2014 habe der steuerliche Vertreter des Revisionswerbers dem Finanzamt eine Einnahmen-Ausgabenrechnung betreffend die Vermietung der Wohnung, die Einkommensteuerklärung und ein Begleitschreiben im Postweg übermittelt; diese Unterlagen seien am 30. Jänner 2014 am Standort K des Finanzamts HKT eingelangt. Die Unterlagen seien mit der Post weitergeleitet worden und seien am 3. Februar 2014 am Standort H dieses Finanzamts eingelangt.

- 11 In der Einnahmen-Ausgabenrechnung betreffend die Vermietung der Wohnung sei die Adresse in Wien angeführt, ebenso „Fremdwährungsverluste“. In der schriftlich und elektronisch übermittelten Beilage E 1a betreffend die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien die Fremdwährungsverluste nicht gesondert ausgewiesen; als Anschrift sei eine Adresse in H angeführt. In den elektronisch übermittelten Unterlagen finde sich kein Hinweis, dass die erklärte gewerbliche Tätigkeit die Vermietung der Wohnung in Wien betreffe.
- 12 Das Finanzamt habe mit Datum vom 30. Jänner 2014 den durch die Wiederaufnahme beseitigten Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen; dieser Einkommensteuerbescheid sei am 31. Jänner 2014 in den Morgenstunden elektronisch in die Databox des Revisionswerbers zugestellt worden. Die Veranlagung sei durch eine Mitarbeiterin des Betriebsveranlagungsteams am Standort H erfolgt; dieses Betriebsveranlagungsteam sei zur Gänze am Standort H tätig.
- 13 Der Revisionswerber habe nur eine einzige Wohnung (mit zwei bis vier Betten) vermietet. Bei der Vermietung bloß einer einzigen Wohnung handle es sich jedenfalls um Vermietung und Verpachtung, da mit der Vermietung einer einzigen Wohnung kein Verwaltungsaufwand verbunden sei, der in erheblichem Umfang jenes Maß überschreite, welches mit der Vermögensverwaltung üblicherweise verbunden sei. Der Umfang der vom Revisionswerber erbrachten Nebenleistungen sei weiters äußerst gering gewesen, da weder Verpflegung noch Wartung oder Reinigung der Zimmer während der aufrechten Vermietung umfasst gewesen seien. Es habe sich daher um Vermietung und Verpachtung, nicht um einen Gewerbebetrieb gehandelt. Somit seien die im Jahr 2012 angefallenen Verluste aus der Konvertierung





eines Schweizer-Franken-Darlehens in Euro nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

- 14 Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln beziehe sich auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend sei, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt gewesen seien. Für die Frage der Zulässigkeit der Wiederaufnahme sei es nicht ausreichend, dass die Informationen beim Finanzamt an sich eingelangt seien und dieses somit von den relevanten Umständen Kenntnis gehabt habe. Die abgabenfestsetzende Stelle sei im Streitfall das Betriebsveranlagungsteam am Standort H gewesen. Bei dieser Stelle sei die Einnahmen-Ausgabenrechnung samt Begleitschreiben frühestens am 3. Februar 2014 und somit mehrere Tage nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides eingelangt. Dem Betriebsveranlagungsteam seien folglich diese Unterlagen bei der Veranlagung nicht zur Verfügung gestanden. Für die abgabenfestsetzende Stelle sei damit bei der Veranlagung nach der Aktenlage nicht erkennbar gewesen, dass es sich bei den als Einkünfte aus Gewerbebetrieb geltend gemachten Einkünften tatsächlich um Einkünfte aus der gegenüber den Vorjahren unverändert fortgeführten Vermietung einer Wohnung in Wien handelte. Ebenso sei für das Betriebsveranlagungsteam nicht erkennbar gewesen, dass in der die Wohnung betreffenden Einkünfteermittlung Fremdwährungsverluste als Aufwendungen enthalten seien.
- 15 Die Umstände, dass die geltend gemachten Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der unveränderten Vermietung der Wohnung in Wien resultierten und in den geltend gemachten Aufwendungen Fremdwährungsverluste enthalten seien, seien neue Tatsachen. Dass der Revisionswerber keine hotelähnlichen Zusatzleistungen (wie im Begleitschreiben angegeben) angeboten habe, sondern die Vermietung unverändert ohne wesentliche Nebenleistungen fortgesetzt habe, habe sich erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung ergeben. Damit lägen die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens vor.



- 16 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision. Von der belangten Behörde wurde eine Revisionsbeantwortung eingebracht, obwohl sie dazu vom Verwaltungsgerichtshof nicht aufgefordert worden war.
- 17 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.
- 18 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.
- 19 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.
- 20 Zur Zulässigkeit der Revision wird zunächst geltend gemacht, der Revisionswerber habe die Tatsachen, dass den geltend gemachten Einkünften aus Gewerbebetrieb die unveränderte Vermietung der Wohnung in Wien zugrunde gelegen sei und dass in den erklärten Betriebsausgaben „Fremdwährungsverluste“ enthalten gewesen seien, dem Finanzamt mittels schriftlich übermittelter Unterlagen, die am 30. Jänner 2014 beim Finanzamt HKT eingelangt seien, offengelegt. Das Bundesfinanzgericht gehe davon aus, dass es für die Frage der Zulässigkeit einer Wiederaufnahme nicht ausreichend sei, dass die Informationen beim zuständigen Finanzamt eingelangt seien und dieses somit durch Kenntnis einer einzelnen Stelle (etwa des Infocenters) von den relevanten Umständen Kenntnis gehabt habe. Die abgabenfestsetzende Stelle sei vielmehr das Betriebsveranlagungsteam am



Standort H; dort seien die Informationen frühestens am 3. Februar 2014, also mehrere Tage nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 30. Jänner 2014 eingelangt. Der Verwaltungsgerichtshof vertrete aber in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens dann ausgeschlossen sei, wenn der Abgabenbehörde der Sachverhalt vollständig bekannt gewesen sei (Hinweis auf VwGH 9.7.1997, 96/13/0185). Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel sei dabei allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (Hinweis auf VwGH 18.10.2007, 2003/14/0087; 22.3.2006, 2002/13/0029). Abgabenfestsetzende Stelle sei nicht das Betriebsveranlagungsteam am Standort H, sondern die Abgabenbehörde (das Finanzamt HKT) als Ganzes.

- 21 Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. z.B. VwGH 27.2.2014, 2011/15/0106; 13.11.2019, Ra 2019/13/0102, mwN; vgl. auch VwGH 21.10.1971, 0910/70, 4296/F: Kenntnis des Veranlagungsreferenten oder eines Organwalters, der sonst mit der Veranlagung zu tun hat; sowie VwGH 13.5.1986, 83/14/0089, VwSlg. 6117/F: Kenntnis des zur Veranlagung der Abgaben zuständigen Organwalters). Wenn etwa ein Prüfer den konkret relevanten Sachverhalt vor Erlassung des Bescheides der abgabenfestsetzenden Stelle (Veranlagungsabteilung) nicht mitgeteilt hatte, so steht diese Kenntnis des Prüfers der Wiederaufnahme nicht



entgegen (vgl. VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114; vgl. weiters VwGH 29.5.2001, 97/14/0036; 18.10.2007, 2003/14/0087, 0088).

- 22 Da der abgabenfestsetzenden Stelle (dem Betriebsveranlagungsteam am Standort H des Finanzamts HKT) die konkreten Umstände der Vermietung zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung unstrittig nicht bekannt waren, handelt es sich dabei um neu hervorgekommene Tatsachen.
- 23 Entgegen der Rüge in der Revision liegt auch keine Aktenwidrigkeit vor. Der Sachverhalt wird vielmehr auch in der Revision nicht bestritten: Die Bescheiderlassung erfolgte am 31. Jänner 2014 mit elektronischer Zustellung; die relevanten Unterlagen langten zwar beim Finanzamt HKT bereits am 30. Jänner 2014 ein, dies aber am Standort K; am Standort H - dort befindet sich das zuständige Betriebsveranlagungsteam (also die abgabenfestsetzende Stelle) - langten diese Unterlagen hingegen unstrittig erst im Februar 2014 ein.
- 24 Die Revision macht weiters geltend, die kurzfristige Abgabe von Ferienwohnungen deute auf eine gewerbliche Vermietung hin (Hinweis auf VwGH 24.6.2009, 2008/15/0060; 30.9.1999, 97/15/0027). Im Hinblick auf die hier erbrachten Nebenleistungen liege eine gewerbliche Vermietung vor.
- 25 Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gebäudevermietung grundsätzlich Vermögensverwaltung und wird zur gewerblichen Tätigkeit erst dann, wenn die laufende Verwaltungsarbeit (deutlich) jenes Maß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens verbunden ist. Eine gewerbliche Vermietung von Immobilien erfolgt vor allem in den typischen Fällen gewerblicher Beherbergung von Fremden in Hotels und Fremdenpensionen. Die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehende weitere Tätigkeit des Vermieters besteht insbesondere in der angebotenen Verpflegung der Gäste und sei es auch nur in der Form eines Frühstücks und in der täglichen Wartung der Zimmer. Wenn solche zusätzlichen Tätigkeiten allerdings wegen der geringen Zahl von Fremdenzimmern nur in bescheidenem Ausmaß anfallen, begründen auch sie keinen Gewerbebetrieb. Umgekehrt führt aber eine Ferienwohnungsvermietung, bei der keinerlei Verpflegung der Gäste und keine



tägliche Wartung der Zimmer stattfindet, erst dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn eine verhältnismäßig größere Zahl von Wohnungen eine Tätigkeit bedingt, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von Räumen üblicherweise verbunden ist, deutlich hinausgeht. Die kurzfristige Abgabe von Ferienwohnungen deutet auf eine gewerbliche Vermietung hin. Die kurzfristige Vermietung einer größeren Anzahl eingerichteter Ferienwohnungen erfordert nämlich in aller Regel eine Verwaltungsarbeit, die das bei bloßer Vermietung übliche Maß übersteigt (vgl. VwGH 24.6.2009, 2008/15/0060; 20.5.2010, 2007/15/0098).

- 26 Bei einer Frühstückspension mit fünf Fremdenzimmer und darin befindlichen neun Fremdenbetten (mit Nebenleistungen wie Verabreichung von Frühstück, von kalten Speisen und Getränken, Bereitstellen von Kabel-TV-Geräten in den Zimmern, einer zentralen Telefonanlage, Verwaltung der Schlüssel der Feriengäste, der täglichen Reinigung der Zimmer, der polizeilichen An- und Abmeldung der Feriengäste und der Übernahme und Verteilung der Post) kam der Verwaltungsgerichtshof zum Ergebnis, dass die daraus resultierenden Einkünfte als solche aus Vermietung und Verpachtung zu beurteilen sind (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0024).
- 27 Dem Bundesfinanzgericht ist daher nicht entgegenzutreten, wenn es im vorliegenden Fall zum Ergebnis gelangte, dass die Einkünfte des Revisionswerbers als solche aus Vermietung und Verpachtung zu beurteilen sind.
- 28 In der Revision werden damit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen.
- 29 Nach § 30a Abs. 7 iVm § 36 Abs. 1 VwGG hat im Falle einer außerordentlichen Revision der Verwaltungsgerichtshof das Vorverfahren zu führen und die Parteien zur Einbringung einer Revisionsbeantwortung aufzufordern. Eine solche Aufforderung ist seitens des Verwaltungsgerichtshofes nicht ergangen. Der Ersatz der Kosten für die





erstattete Revisionsbeantwortung konnte daher nicht zugesprochen werden  
(vgl. z.B. VwGH 3.7.2015, Ra 2015/03/0041; 20.2.2020, Ra 2020/22/0024).

W i e n , am 13. Oktober 2021

