

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., N-Straße-xx, Gde X, vertreten durch XY, Rechtsanwalt, T-Gasse-xy, GDe Y, über die Beschwerde vom 27. Juli 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z, S-Straße-zz, Ge Z, vom 25. Juni 2018 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) betrieb im Rahmen eines Einzelunternehmens das Cafe AB' am Standort Gde X, T-Straße-xx, und bezog daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er ermittelte seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1988. Zum 31. Dezember 2015 hat er seinen Betrieb eingestellt und (unstrittig) aufgegeben.

Nach elektronischer Eingabe seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 bei der Abgabenbehörde (eingelangt am 20.1.2017), mit welcher der Bf. unter Berücksichtigung eines Übergangsverlustes iHv 800,00 € und eines Veräußerungsgewinnes (vor Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 im Betrage von 7.300,00 €; KZ 9021) iHv 30.333,33 € (KZ 9020) negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv gesamt 134,92 € (KZ 330) geltend machte, wurde der Bf. mit Bescheid vom 28. Juni 2017 zur Einkommensteuer für das Jahr 2015 veranlagt; dabei ließ die

Abgabenbehörde, nachdem trotz entsprechender Vorhaltung (vgl. Ergänzungsersuchen vom 2.2.2017 sowie Erinnerungsschreiben vom 15.3.2017) keine Berechnungen bzw. Belege betreffend des geltend gemachten Übergangsverlustes bzw. Veräußerungsgewinnes vorgelegt worden sind, den Übergangsverlust unberücksichtigt und brachte im Schätzungswege (§ 184 BAO) einen Veräußerungsgewinn iHv 100.000,00 € und damit Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 70.331,75 € in Ansatz.

Mit Schreiben vom 15. Mai 2018 beantragte die steuerliche Vertretung des Bf. unter Vorlage diverser Unterlagen [Internetseite Cafe AB', Miet- u. Optionsvertrag mit der CD GmbH (jeweils unvollständig), Ermittlung Übergangs- und Aufgabegewinn zum 31.12.2015, Beleg betreffend Verkauf der Kaffeemaschine; Jahresabschluss zum 31.12.2015], diesen Einkommensteuerbescheid 2015 vom 28. Juni 2017 gemäß § 299 BAO aufzuheben und die Steuervorschreibung *“mit den richtigen Werten“* (lt. beiliegender Berechnung: Übergangsverlust: 800,00 €; Veräußerungs- und Aufgabeverlust: 22.918,65 €) durchzuführen.

Mit Bescheid vom 25. Juni 2018 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 28. Juni 2017 gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf und berücksichtigte in der gleichzeitig erlassenen neuen Sachentscheidung ua. den beantragten Übergangsverlust iHv 800,00 € und einen Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn iHv 29.618,90 € (Veräußerungserlös Gebäude iHv 200.000,00 € abzüglich Grundanteil lt. Anlagenverzeichnis iHv 30.000,00 € abzüglich Buchwert Gebäude iHv 140.381,10 €; den Entnahmewert der Anlagegüter brachte es mangels Nachweises in Höhe des Buchwertes in Ansatz).

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2015 vom 28. Juni 2017 erhob die steuerliche Vertretung des Bf. in dessen Auftrag mit Schriftsatz vom 25. Juli 2018 Beschwerde, wandte sich dagegen, dass bei Bescheiderstellung nicht berücksichtigt worden sei, dass gemäß (angeschlossener) Inventarliste viele Einrichtungsgegenstände vom Erwerber der Liegenschaft im Kaufpreis von 200.000,00 € mitübernommen worden und somit im Kaufpreis inkludiert seien, und begehrte sohin, den Veräußerungsgewinn um die übernommenen Inventargegenstände zu reduzieren.

Nach einem entsprechenden weiteren Vorhalteverfahren (vgl. das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 6.8.2018, das Erinnerungsschreiben vom 28.9.2018 sowie das Schreiben der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 12.10.2018, wonach der beiliegenden Inventarliste die Bewertung jener Gegenstände zu entnehmen sei, welche an Herrn KB als Käufer der Liegenschaft übergeben worden seien, und dementsprechend eine Reduzierung des Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinnes um 22.000,00 € beantragt werde) wies das Finanzamt mit Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO) vom 24. Oktober 2018 die Beschwerde als unbegründet ab und gab nach entsprechender Darstellung des Verfahrensganges begründend Folgendes (wörtlich) an:

“Der Veräußerungsgewinn (Aufgabegewinn) im Sinne des § 24 Abs. 1 EStG ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens übersteigt. Werden einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, ist als Veräußerungserlös die Summe der erzielten Veräußerungspreise anzusetzen. Soweit Wirtschaftsgüter nicht veräußert werden, ist der gemeine Wert dieser Wirtschaftsgüter im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen als Veräußerungserlös anzusetzen.

Werden Grundstücke im Zuge der Betriebsaufgabe in das Privatvermögen überführt, sind sie - mit Ausnahme des Grund und Bodens - gemäß § 24 Abs. 3 EStG mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Grund und Boden ist mit dem Buchwert zu bewerten. Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre.

Hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft wurde der Ermittlung des Entnahmewerts im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe sowohl seitens des Bf. als auch seitens der Abgabenbehörde der innerhalb von zwei Jahren nach der Betriebsaufgabe erzielte Veräußerungspreis in Höhe von 200.000,00 € zugrunde gelegt. Nach Ausscheiden eines Grundanteils iHv 30.000,00 € verbleibt ein auf das Gebäude entfallender Veräußerungserlös in Höhe von 170.000,00 €, welcher seitens der Abgabenbehörde zur Ermittlung des Aufgabegewinns herangezogen wird. Bei dieser Berechnung moniert der Bf., dass darüber hinaus 22.000,00 € des herangezogenen Veräußerungserlöses auf mit der Liegenschaft veräußerte Einrichtungsgegenstände entfallen.

In Punkt I. des gegenständlichen Kaufvertrags vom 7. September 2017 ist der Kaufgegenstand mittels eines Grundbuchsatzugs klar und eindeutig dahingehend formuliert, dass es sich dabei um die Wohnungseigentumsanteile am Geschäftslokal GR-x sowie am Autoeinstellplatz AE-xy handelt. Punkt III. des Vertrags legt fest, dass der Kaufpreis für den unter Punkt I. beschriebenen Kaufgegenstand 200.000,00 € beträgt. Darüber hinaus finden sich im gegenständlichen Vertrag keine Regelungen über eine anderweitige Aufteilung des Kaufpreises. Ebenso finden sich keinerlei Zusatzvereinbarungen über allenfalls mitübernommene und in der Höhe des Kaufpreises berücksichtigte Einrichtungsgegenstände.

In der vom Bf. im Rahmen des auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO gerichteten Antrags vom 15. Mai 2018 übermittelten Übergangs- und Aufgabegewinnermittlung zum 31. Dezember 2018 (richtig wohl: 2015) wird bei der Position “Verkauf Gebäude” ebenfalls der Betrag von 200.000,00 € abzüglich eines Grundanteils herangezogen. Es wird jedoch kein weiterer Betrag, welcher auf die Abgeltung von Einrichtungsgegenständen entfallen soll, in Abzug gebracht, sondern vielmehr der Gesamtbetrag von 200.000,00 € abzüglich des Grundanteils zur Ermittlung des Aufgabegewinns hinsichtlich des Gebäudes herangezogen. Bei der Ermittlung des Aufgabegewinns wurde zudem von diesem Veräußerungserlös lediglich der Buchwert des Gebäudes, nicht jedoch der Buchwert weiterer mitberücksichtigter Gegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung, abgezogen. Es wurde daher bei dieser Berechnung insgesamt ausschließlich die Liegenschaft mit dem Veräußerungserlös iHv 200.000,00 € in Verbindung gebracht und keine anderen, allenfalls darin enthaltenen Positionen berücksichtigt.

Im Rahmen der Beschwerde vom 25. Juli 2018 wird der Abgabenbehörde erstmals eine Inventarliste vorgelegt. Diese ist nicht datiert und enthält keinen Bezug zum Kaufvertrag vom 7. September 2017. Es finden sich lediglich handschriftliche Vermerke des Namens des Käufers der Liegenschaft bei einigen Gegenständen und es wird ersucht, diese Gegenstände vom Kaufpreis in Abzug zu bringen. Mit welchen Beträgen diese Gegenstände beim Verkauf im Jahr 2017 berücksichtigt worden seien, ist nicht ersichtlich. Überhaupt liegt keine Vereinbarung über die Mitveräußerung dieser Gegenstände oder deren Bewertung vor. Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2018 wird die erste Seite dieser Liste dahingehend ergänzt, dass bei

einigen Gegenständen ein Betrag hinzugefügt wird. Es ist jedoch weiterhin keinerlei Zusammenhang zwischen diesen neuen handschriftlichen Vermerken und dem im Jahr 2017 vereinbarten Kaufpreis bzw. dem im Jahr 2017 abgewickelten Liegenschaftsverkauf ersichtlich.

Zudem lässt die Höhe des Verkaufspreises, insbesondere im Vergleich zum Erwerb durch den Bf. mit dem Unternehmenskaufvertrag vom 27. Februar 2014, darauf schließen, dass der nunmehrige Verkauf ohne Einrichtungsgegenstände erfolgte. Darüber hinaus wurde der im Vertrag vom 27. Februar 2014 vereinbarte Gesamtkaufpreis iHv 219.970,92 € ausdrücklich auf die Liegenschaftsanteile mit 164.387,63 € und auf das Zubehör mit 55.583,29 € aufgeteilt. Im Vertrag vom 7. September 2017 werden dagegen weder neben der Liegenschaft mitveräußerte Einrichtungsgegenstände explizit angeführt noch werden diese bewertet, sondern es wird lediglich die Liegenschaft selbst als Kaufgegenstand angeführt und mit dem Kaufpreis von 200.000,00 € bewertet.

Insgesamt wird daher die Ermittlung eines Aufgabegewinns, der vom im beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2015 angesetzten und auf der vom Bf. im Zuge des Bescheidaufhebungsantrags vom 15. Mai 2018 vorgelegten Gewinnermittlung basierenden Aufgabegewinn in Höhe von 29.618,90 € abweicht, weder nachvollziehbar dargelegt noch mit Nachweisen belegt. Unter Berücksichtigung der Gesamtumstände sowie der vorliegenden Unterlagen wird die Bewertung der gegenständlichen Liegenschaft im Rahmen der Ermittlung des Aufgabegewinns 2015 mit dem im Jahr 2017 für diese Liegenschaft erzielten Veräußerungspreis nicht in Zweifel gezogen.““

In der Folge beantragte die rechtliche Vertretung des Bf. in dessen Namen mit Schriftsatz vom 21. November 2018, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, und behielt sich ein ergänzendes Beschwerdevorbringen ausdrücklich vor.

Mit Vorlagebericht vom 14. Dezember 2018 legte das Finanzamt - wie dem Bf. zu Händen seiner rechtlichen Vertretung mitgeteilt wurde - die in Rede stehende Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei verwies sie mangels eines weiteren inhaltlichen Vorbringens im Vorlageantrag auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung.

Ein weiteres ergänzendes Beschwerdevorbringen wurde schließlich nicht mehr erstattet.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 24 Abs. 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die ua. bei der Veräußerung oder Aufgabe des ganzen Betriebes oder eines Teilbetriebes erzielt werden.

Nach Abs. 2 Satz 1 und 2 leg. cit. ist Veräußerungsgewinn *“der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln.“*

Wurde der Gewinn vor der Veräußerung oder Aufgabe gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt, ist auf Grund des Übergangs auf den Betriebsvermögensvergleich auf den Veräußerungs- bzw.

Aufgabezeitpunkt ein Übergangsgewinn/-verlust iSd § 4 Abs. 10 EStG 1988 zu ermitteln und beim Gewinn des letzten Gewinnermittlungszeitraumes vor der Veräußerung bzw. Aufgabe zu erfassen.

Die Höhe des Veräußerungsgewinnes ergibt sich aus dem Kaufpreis zuzüglich den vom Käufer übernommenen Schulden abzüglich der Aktiva, bewertet zu Buchwerten.

Wirtschaftsgüter, die im Zuge der Veräußerung in das Privatvermögen des Veräußerers überführt werden, sind nach hA - abgesehen von dem besonderen Steuersatz gemäß § 30a EStG 1988 unterliegenden Grund und Boden ab 1. April 2012 (Bewertung mit dem Buchwert gemäß § 24 Abs. 3 iVm § 6 Z 4 EStG 1988) - mit dem gemeinen Wert im Zeitpunkt ihrer Überführung anzusetzen. Dazu sei noch erwähnt, dass die Anordnung in § 24 Abs. 3 EStG 1988 über die Bewertung mit dem gemeinen Wert zwar ausdrücklich nur den Fall der Betriebsaufgabe betrifft, aber auch analog auf im Zuge einer Betriebsveräußerung in das Privatvermögen überführte Wirtschaftsgüter angewandt wird.

Beim Aufgabegewinn tritt an die Stelle des Kaufpreises der Kaufpreis der einzelveräußerten Gegenstände zuzüglich den gemeinen Werten (der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre) der in das Privatvermögen überführten Gegenstände abzüglich der Buchwerte (Aktiva) und Schulden [vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 24 Tz 189; Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2020, § 24 Rz 79 ff; Stiasny in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 24 Anm 91, 119 u. 139 ff (Stand 1.3.2018, rdb.at)].

Im vorliegenden Fall gehen beide Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens unstrittig vom Vorliegen einer Betriebsaufgabe im Beschwerdejahr aus; sie gehen einhellig davon aus, dass der Aufgabe- wie auch der Übergangsgewinn/-verlust zum 31. Dezember 2015 zu ermitteln und sohin im Beschwerdejahr zu besteuern ist.

Während außerdem der Übergangsgewinn/-verlust von beiden Parteien übereinstimmend mit -800,00 € als korrekt ermittelt angesehen wird, besteht nunmehr im konkreten Fall allein noch Streit über die Höhe des im Beschwerdejahr anzusetzenden Aufgabegewinnes.

Bei Ermittlung des Aufgabegewinnes gehen die Parteien - der Vorgehensweise der Abgabenbehörde im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 25. Juni 2018 folgend - nunmehr insofern konform, als vom Veräußerungserlös lt. Kaufvertrag vom 7. September 2017 iHv 200.000,00 € der Grundanteil lt. Anlagenverzeichnis im Betrage von 30.000,00 € sowie der Buchwert Gebäude iHv 140.381,10 € in Abzug zu bringen sind. Unbestritten blieb im Übrigen auch der mangels entsprechenden Nachweises vorgenommene abgabenbehördliche Ansatz der Betriebs- und Geschäftsausstattung mit dem Buchwert.

Von Seiten des Bf. wird mit Beschwerdeschriftsatz vom 25. Juli 2018, ergänzt mit Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2018, allein beanstandet, dass zahlreiche (in der angeschlossenen Inventarliste bezeichnete) Einrichtungsgegenstände an den Käufer der gegenständlichen

Liegenschaft übergeben worden sowie im Kaufpreis integriert gewesen seien und damit der Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn (iHv 29.618,90 €) um 22.000,00 € (= Summe der übergebenen Gegenstände) zu reduzieren sei.

Der erkennende Richter schließt sich diesbezüglich den im Verfahrensgang dargestellten abschlägigen, insbesondere auf die klaren Vertragsregelungen vom 7. September 2017 gestützten Ausführungen und Einschätzungen der Abgabenbehörde in ihrer Beschwerdeentscheidung vom 24. Oktober 2018, welchen der Bf. bzw. seine Vertretung trotz entsprechender Vorhalte-wirkung in weiterer Folge auch nicht (etwa durch Vorlage des Bf. Begehren stützender Unterlagen) entgegengetreten ist, an und verweist zur Vermeidung von unnötigen Wiederholungen auf die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes, welche insoweit einen integrierenden Bestandteil dieser Entscheidung bilden.

An dieser Stelle wird auch darauf hingewiesen, dass die Abgabenbehörde wie auch das Bundesfinanzgericht gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen haben, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es hierbei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit weniger Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO⁶, § 267 Tz 8, und die dort zitierten VwGH-Judikate).

Angesichts der oben dargestellten Sach- und Rechtslage war daher dem Beschwerdebegehren ein Erfolg zu versagen.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden

und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 8. Juni 2020