

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Helga Woschank in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Stb, Adr1, über die gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich (zu Steuernummer ***BF1StNr1***) erhobenen Beschwerden

1.) die **Beschwerden der ***Bf1*****

vom 23.03.2021

a) gegen die Bescheide vom 17.02.2021, mittels welchen die Verfahren betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2013 bis 2019 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen wurden;

b) den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 17.02.2021 sowie die Nichtfeststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 2014 bis 2019 vom 17.02.2021;

c) die Bescheide vom 22.02.2021, mittels welchen die Verfahren betreffend Umsatzsteuer für 2014 bis 2019 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen wurden;

d) die Umsatzsteuerbescheide vom 22.02.2021 für die Jahre 2014 bis 2019

sowie vom 26.08.2021

e) gegen den Bescheid vom 20.07.2021 über die Begrenzung der Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer UID,

2.) über die **Beschwerde der BF2, Adr3**, vertreten durch STB2, Adr5, **vom 08.04.2021** gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2013 vom 17.02.2021,

- gemäß § 279 BAO zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden **der ***Bf1*****

vom 23.03.2021 und vom 20.07.2021

a) gegen die Bescheide vom 17.02.2021, mittels welchen die Verfahren betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2013 bis 2017 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen wurden;

b) den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 17.02.2021 sowie die Nichtfeststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 2014 bis 2017 vom 17.02.2021;

c) die Bescheide vom 22.02.2021, mittels welchen die Verfahren betreffend Umsatzsteuer für 2014 bis 2017 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen wurden;

d) die Umsatzsteuerbescheide vom 22.02.2021 für die Jahre 2014 bis 2017
e) gegen den Bescheid vom 20.07.2021 über die Begrenzung der Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer UID,
werden als unbegründet abgewiesen.

II. Der **Beschwerde** der ***Bf1*** vom 23.03.2021

a) gegen die Bescheide vom 17.02.2021, mittels welchen die Verfahren betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2018 und 2019 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen wurden und gegen
b) die Bescheide vom 22.02.2021, mittels welchen die Verfahren betreffend Umsatzsteuer für 2018 und 2019 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen wurden,
wird stattgegeben. Diese Wiederaufnahmebescheide werden aufgehoben.
Die Nichtfeststellungsbescheide gemäß § 188 BAO vom 17.02.2021 und die Umsatzsteuerbescheide vom 22.02.2021 für 2018 und 2019 scheiden ex lege aus dem Rechtsbestand aus.

III. Die Beschwerde der BF2 gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2013 vom 16.02.2021 wird als unbegründet abgewiesen.

IV. - gemäß § 278 BAO den Beschluss gefasst:

Die **Beschwerde** der ***Bf1*** vom 23.03.2021

a) gegen die Nichtfeststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 2018 und 2019 vom 17.02.2021 und gegen
b) die Umsatzsteuerbescheide vom 22.02.2021 für die Jahre 2018 und 2019 wird gemäß § 260 Abs. 1 BAO als unzulässig geworden zurückgewiesen.

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

VI. Sowohl dieses Erkenntnis als auch dieser Beschluss wirken gegen alle Beteiligten, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO).

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO gilt mit der Zustellung einer Ausfertigung dieses Erkenntnisses bzw. des Beschlusses an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung als an alle Beteiligten als vollzogen.

Entscheidungsgründe

Zwischen den Parteien ist allein strittig der Zeitpunkt der von der Amtspartei zum 31.12.2013 angesetzten Betriebsaufgabe, welcher von beiden Beschwerde führenden Parteien in Frage gestellt wird.

A) Verfahrensgang

- 1.) Die im Jahr 1997 errichtete Gesellschaft war als gewerbliche Grundstückshändlerin tätig.
- 2.) Im Rahmen der die Abgabenarten Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte der Jahre ab 2012 umfassenden Außenprüfung hielt der Prüfer im „Anhang zu Tz 1 Betriebsaufgabe 2013“ des Berichtes vom 16.02.2021 fest:

„Das geprüfte Unternehmen wurde mit 1.11.1997 gegründet mit dem Unternehmensgegenstand gewerblicher Grundstückshandel. Im Rahmen der nunmehr durchgeführten Außenprüfung für die Jahre 2012 - 2017 wurden neben den Kapitalkontenentwicklungen auch ein Vermögensstatus zu den einzelnen Stichtagen vorgelegt. Aufgrund dieser nunmehr erstmalig vorgelegten Unterlagen, kam als neue Tatsache zum Vorschein, dass seit 2006 keine Grundstücke mehr angekauft und zuletzt am 28.2.2011 ein Grundstück verkauft wurde. Neu hervorgekommen ist auch, dass sich seither weder im Anlage- noch im Umlaufvermögen Immobilien befinden. Im Zuge einer durchgeführten Außenprüfung für die Jahre 2005 bis 2010 wurde festgestellt, dass im Prüfungszeitraum „Anzahlungen“ für Grundstückskäufe an die InvestGmbH geleistet wurden, ohne dass in der Folge Liegenschaften tatsächlich geliefert wurden. Aus diesem Grund wurden den „Anzahlungen“ die steuerliche Anerkennung versagt. In den Vereinbarungen über Immobilienanzahlungen wurde vereinbart, dass sich der Vertragspartner (InvestGmbH) verpflichtet bis längstens Dezember 2013 entsprechende Immobilien zu liefern. Da auch bis zum vereinbarten Termin keine Liegenschaften geliefert wurden, kam es im Dezember 2013 zu einer letztmaligen schriftlichen Verlängerung der Verpflichtungserklärung bis zum Dezember 2016. Im Zuge der Außenprüfung ist neu hervorgekommen, dass auch innerhalb der dreijährigen Verlängerungsfrist keine Immobilienankäufe getätigt wurden. Nach der Rechtsprechung liegt ein gewerblicher Grundstückshandel dann vor, wenn eine Anzahl bestimmter Objekte angeschafft bzw. errichtet wird, in der Absicht diese in einem engen zeitlichen Zusammenhang zu veräußern. Gewerblicher Grundstückshandel liegt vor, wenn er planmäßig auf die Wiederveräußerung der angeschafften Grundstücke gerichtet ist, bzw. wenn die Anschaffung zum Zwecke der Weiterveräußerung in gleichem Zustand oder nach weiterer Be- oder Verarbeitung erfolgt. Typisch für den Grundstücks- bzw. Wohnungshandel ist die planmäßige wiederholte Anschaffung von Objekten und deren Umsatz (VwGH 31.5.1983, 82/14/0188). Art und Umfang des tatsächlichen Tätigwerdens sind geeignete und entscheidende Abgrenzungskriterien zwischen Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel. Maßgeblich für die Beurteilung dieser Frage sind die Umstände und das Gesamtbild des Einzelfalles, wobei die besonderen Verhältnisse des Grundstücksmarktes zu berücksichtigen sind. Wird die Absicht nachhaltiger Grundstücksumsätze zu tätigen aufgegeben, wandelt sich die Betätigung von einer gewerblichen in eine vermögensverwaltende. Die Änderung einer betrieblichen Tätigkeit in eine außerbetriebliche stellt eine Betriebsaufgabe dar. Im vorliegenden Fall fehlt es nach Ansicht der Abgabenbehörde der Abgpf. ab 2014 an der Absicht weiterhin einen Grundstückshandel zu

betreiben, sodass sich mit Ablauf 2013 die Tätigkeit der Abgpf. von einer betrieblichen in eine vermögensverwaltende gewandelt hat. Die ertragsteuerliche Konsequenz daraus ist die Betriebsaufgabe per 31.12.2013. Mag die Ende 2010 getroffene Vereinbarung mit der InvestGmbH innerhalb von drei Jahren Immobilien zu liefern noch die Absicht zum Ausdruck bringen, den Grundstückshandel weiter betreiben zu wollen, so ist die neuerliche Verlängerung der Vereinbarung mit der InvestGmbH im Jahr 2013 dazu nicht mehr geeignet.

*Vereinbarungen über künftige Immobilienankäufe mit der InvestGmbH bestanden bereits vor 2010 (geleistete Zahlungen in 2006,2008,2009). Seit 2007 bis dato war es der InvestGmbH nicht möglich entsprechende Immobilie zu liefern. Dennoch hat die Abgpf. seit 2007 keinerlei Anstrengungen unternommen um von Dritten Immobilien für ihren Grundstückshandel zu erwerben. Vielmehr hat sie mit Ende 2013 mit der InvestGmbH, die bis dahin über sieben Jahre nicht in der Lage war auch nur eine einzige Immobilie zu liefern, die Vereinbarung zum Immobilienankauf um weitere drei Jahre verlängert. Außerdem wurden im Dezember 2017 von der InvestGmbH die Immobilienanzahlungen 2006,2008 und 2009 i.H.v. € 200.000,- (Vereinbarung v. 29.12. 2017) an die ***Bf1*** zurückgezahlt (mittels Buchungen auf den Verrechnungskonten). Aus diesem Verhalten und dem Umstand, dass auch in der Folge keinerlei erkennbare Anstrengungen unternommen wurden Immobilien anzukaufen kann nach Ansicht der Abgabenbehörde keinesfalls auf die Absicht, weiterhin als Grundstückshändlerin tätig zu sein, geschlossen werden. Keine Betriebsaufgabe liegt vor bei einer Betriebsunterbrechung (Ruhen des Betriebes). Von einem ruhenden Betrieb ist zu sprechen, wenn ein Betrieb bzw. die werbende Tätigkeit vorübergehend in der objektiv erkennbaren Absicht eingestellt wird, ihn wieder aufzunehmen (zB bei Saisonbetrieben). Es muss nach den nach außen erkennbaren Umständen wahrscheinlich sein, dass der Betrieb in ähnlicher Weise und in einem relativ kurzen Zeitraum (etwa 3 Jahre) wiederaufgenommen wird, sodass der stillgelegte mit dem wieder aufgenommenen Betrieb ident ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0140). Das Ruhen des Betriebes endet, wenn die betriebliche Tätigkeit wieder aufgenommen wird oder (durch Aufgabe) wenn die wesentlichen Grundlagen veräußert oder in das Privatvermögen überführt werden. Aufgrund der obigen Ausführungen kann wegen Fehlens einer objektiv erkennbaren Absicht den gewerblichen Grundstückshandel wiederaufzunehmen, ab 2014 auch nicht mehr von einer bloßen Betriebsunterbrechung ausgegangen werden. Abgesehen davon kann im vorliegenden Fall auch nicht mehr von einer bloß vorübergehenden Einstellung der betrieblichen Tätigkeit gesprochen werden. Da die Außenprüfung zum Ergebnis kommt, dass nur bis Ende 2013 von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen ist und ab 2014 nur mehr Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt werden, hat ab 2014 eine Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO zu unterbleiben. Die Feststellungsbescheide für die Jahre 2014 bis 2019 waren daher aufzuheben. Mit der Betriebsaufgabe 2013 endet auch die unternehmerische Tätigkeit der Abgpf., sodass ab dem Veranlagungsjahr 2014 Umsatzsteuer nicht mehr festzusetzen ist. Es wurden daher für die Jahre 2014 bis 2019 Nullbescheide erlassen.*

Der Übergangsverlust wurde lt. Erklärung angesetzt.

Übergangsgewinn	-	12.730,00
-----------------	---	-----------

BF2	-	2.546,00
-----	---	----------

Mitb2.	-	3.395,09
--------	---	----------

Mitb3	-	6.788,91
-------	---	----------

[...]

3.) In Folge erließ das Finanzamt die auf diesen Feststellungen basierenden hier streitgegenständlichen Bescheide.

4.) Mit fristgerecht erhobener **Beschwerde monierte die bf. KG** der vom Prüfer vertretene Standpunkt, es habe der bf.KG ab 2014 – aus den im Bericht dargelegten Gründen - die Absicht gefehlt weiterhin einen Grundstückshandel zu betreiben, weshalb sich die Tätigkeit per 31.12.2013 in eine vermögensverwaltende Tätigkeit gewandelt habe, sei unzutreffend. Denn eine Betriebsaufgabe könne erst angenommen werden, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang entgeltlich oder unentgeltlich übertragen oder veräußert werden.

Zum Betriebsvermögen gehöre aber auch jene Forderung, die im Zusammenhang mit dem beabsichtigten Erwerb von Liegenschaften an die InvestGmbH geleistet wurde. Diese Forderung war weder getilgt noch uneinbringlich, da die zugrundeliegende Vereinbarung (Prolongierung der Lieferfrist) bis 31.12.2016 verlängert worden war.

Ist die Annahme einer Betriebsaufgabe zu verneinen, erfolgte auch die Wiederaufnahme der Verfahren sowie die Begrenzung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu Unrecht.

5.) Die **mitbeteiligte bf. Gesellschafterin** führte ins Treffen, die Einstellung des Betriebes sei bereits im Jahr 2011 mit dem Verkauf des letzten Grundstückes erfolgt. Die danach vorgenommenen Umbuchungen zwischen Verrechnungskonten – die Gesellschaft hatte nicht einmal ein eigenes Bankkonto – können keine Einnahmen und Ausgaben bzw. Einkünfte darstellen. Jedenfalls habe die bf.KG mit der letzten Verkaufstätigkeit endgültig ihre wirtschaftliche Tätigkeit eingestellt und ergebe sich aus der Beteiligung ein Totalverlust.

6.) Beide Beschwerden wies die Amtspartei unter Verweis auf die Feststellungen des Prüfers mittels (einheitlicher) **Beschwerdevorentscheidung vom 26.01.2022** ab und erklärte den vorläufigen Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2013 als endgültig.

a) Zur Beschwerde der bf.KG führte die Amtspartei aus, dass das Weiterbestehen von Forderungen, Verbindlichkeiten und Rückstellungen eine Betriebsaufgabe in keiner Weise hindert. So enthält praktisch jede Aufgabebilanz Forderungen, Verbindlichkeiten und/oder Rückstellungen. Der spätere Eingang von Forderungen bzw. die spätere Begleichung von Verbindlichkeiten stellt in der Regel eine bloße Vermögensumschichtung ohne ertragsteuerliche Folgen dar. Nur wenn sich der Wert der Forderungen oder Verbindlichkeiten

zwischen Betriebsaufgabe und Eingang/Begleichung ändert, liegen nachträgliche Betriebseinnahmen bzw. Betriebsausgaben iSd § 32 Abs 1 Z 2 EStG vor.

Die Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit iSd § 32 Abs 1 Z 2 EStG setzen begrifflich und logisch voraus, dass vorher eine Betriebsaufgabe/-veräußerung stattgefunden haben muss.

Die gegenständliche Forderung kann aber auch nicht als wesentliche Betriebsgrundlage des in Rede stehenden Betriebs „gewerblicher Grundstückshandel“ angesehen werden. Waren im Jahr 2013 keine (anderen) wesentlichen Betriebsgrundlagen vorhanden, konnten solche weder übertragen noch entnommen werden.

Bezüglich der Frage, wann die Absicht einen Betrieb fortzuführen, aufgegeben wurde bzw. nicht mehr bestanden hat, konnte das Finanzamt im Hinblick auf die mit der InvestGmbH getroffenen Vereinbarungen über die Immobilienanzahlungen bzw. die Lieferung von Grundstücken bis 2013 jedenfalls davon ausgehen, dass eine Betriebsfortführungsabsicht vorlag, zumal die Bf in ihren Steuererklärungen auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb meldete und damit die Betriebsfortführungsabsicht gegenüber dem Finanzamt bekundete.

Durch die Verlängerung dieser Vereinbarungen bis 2016 in Verbindung mit der Rückzahlung 2017 musste das Finanzamt hingegen in freier Beweiswürdigung – auch wenn die Bf weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb meldete – davon ausgehen, dass diese Verlängerung nicht mehr ernst gemeint sein konnte und nur dazu diente, die steuerlichen Konsequenzen einer Betriebsaufgabe hinauszuzögern.

b) Zur Beschwerde von BF2 gegen den Feststellungsbescheid für 2013 wurde dargelegt, dass es in einem Fall (wie diesem ohne nennenswertes Betriebsvermögen) in erster Linie darauf ankomme, wann die Absicht den gewerblichen Grundstückshandel fortzuführen, bzw. aufgegeben wurde bzw. nicht mehr bestanden hat.

Aufgrund der Vereinbarungen mit der InvestGmbH über die Immobilienanzahlungen bzw. die Lieferung von Grundstücken war davon auszugehen, dass eine Betriebsfortführungsabsicht jedenfalls bis Ende 2013 vorlag, was die bf.KG in ihrer Beschwerde auch nicht bestreitet.

Zum fraglichen „geldwerten Vorteil“ aus der Beendigung der Tätigkeit der Gesellschaft wurde darauf hingewiesen, dass gemäß § 24 Abs 2 letzter Satz EStG im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Mitunternehmer anzusehen ist, als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen ist, den er nicht auffüllen muss, wobei unter „Ausscheiden“ das Ausscheiden aus der Mitunternehmerschaft (nicht aus der KG) zu verstehen ist. Die Höhe des negativen Kapitalkontos von BF2 wurde von der Bp mit 40.304,93 Euro ermittelt.

c) Zur Umsatzsteuer ab 2014:

Ab 2014 wurden keine Tätigkeiten abgewickelt, die das Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, es wurden keine Einnahmen und Ausgaben getätigt, die sich auf die unternehmerische Sphäre beziehen, und es liegt kein nachträglicher das Unternehmen betreffender Leistungsbezug vor. Die zwischen 2014 und 2019 geltend gemachten Vorsteuern

in Höhe von jährlich rund 400 bis 500 Euro betreffen nur laufende Aufwendungen, welche aber aufgrund der Betriebsaufgabe im Jahr 2013 nicht mehr der unternehmerischen Sphäre zuzurechnen sind, da sie nicht die unternehmerische Tätigkeit bis 2013 bzw. deren Abwicklung betreffen, sondern die Zeiträume danach, in denen weder eine werbende Tätigkeit ausgeübt wurde noch laufende oder nachträgliche Einnahmen erzielt wurden.

Die im Jahr 2017 erfolgte einmalige Rückzahlung von in den Jahren 2006, 2008 und 2009 geleisteten Anzahlungen für sich allein macht die laufenden und damit nicht zusammenhängenden Aufwendungen 2014 bis 2019 nicht zu unternehmerischen Leistungsbezügen, sondern ist ein Akt der seit 2014 bestehenden nichtunternehmerischen Vermögensverwaltung.

d) Da die bf.KG im Zeitpunkt der Außenprüfung im Inland keine Lieferungen oder sonstige Leistungen erbrachte, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, und auch keine sonstigen in Art. 28 Abs 1 UStG/BMR angeführten Gründe für die Erteilung einer UID-Nr. mehr vorliegen, war der Bescheid über die Erteilung der UID-Nr. wegen Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, die für die Erteilung maßgebend gewesen sind, gem. Art. 28 Abs 1 UStG/BMR zurückzunehmen.

7.) Mit **Schriftsatz vom 16.02.2022** brachte die bf.KG den Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein.

Im Vorlagebericht beantragte die Amtspartei die Abweisung der Beschwerden.

Die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat wurden sowohl von der bf.KG als auch von der mitbeteiligten Beschwerdeführerin zurückgenommen.

8.) Über Ersuchen gab der Finanzamtsvertreter bekannt, dass dem Prüfer die Unterlagen betreffend Vermögensstatus sowie Einnahmen/Ausgaben Rechnungen per Mail vom 15.01.2019 zugeleitet worden waren. Die Aufgliederung der Salden wurde dem Prüfer am 07.11.2019 – ebenfalls per Mail übermittelt.

B) Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Folgender Sachverhalt wird festgestellt:

Die bf.KG wurde im Jahr 1997 errichtet und war als gewerbliche Grundstückshändlerin tätig. Sie ermittelte in den Streitjahren ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Die streitgegenständlich wiederaufgenommenen Bescheide für die Jahre 2013, 2014, 2015 datieren mit 02.08.2017 (Endgültigerklärungen der vorläufigen Festsetzungen), die für das Jahr 2016 mit 21.02.2018 und diejenigen für das Jahr 2017 mit 29.10.2018.

Die erklärungsgemäß erlassenen Bescheide für das Jahr 2018 und für das Jahr 2019 ergingen am 30.10.2019 (für 2018) sowie am 21.10.2020 (für 2019).

Sowohl der Vermögensstatus sowie die Einnahmen-Ausgaben Rechnung zum jeweiligen

31.12.2012 bis 2017 wurden dem Prüfer am 15.01.2019 per E-Mail übermittelt. Die Bekanntgabe der Aufgliederung der Salden (Verbindlichkeiten /Forderungen) zum 31.12.2013 erfolgte am 07.11.2019, ebenfalls per Mail (vgl. Mail des Finanzamtsvertreters vom 31.03.2023).

Der Prüfungsauftrag für die Außenprüfung 2012 – 2017 wurde vom steuerlichen Vertreter per 17.12.2018 unterfertigt.

1.) Feststellungen der Außenprüfung 2005 - 2010

In TZ 1 traf der Prüfer u.a. folgende Feststellung:

[...]

Zur Nichtanerkennung der in Rede stehenden Anzahlungen als Betriebsausgaben hielt der Prüfer fest, dass zwischen der bf.KG, weiteren Immobilien Handel KGs sowie GmbHs Vereinbarungen über die Bereitstellung von Immobilien gegen Anzahlungen getroffen wurden, die anfangs enthaltene meist dreijährige Lieferfrist wurde wiederholt verlängert und für die vorerst unverzinst gewährten Anzahlungen erst ab 01.01.2014 im Zuge der mangels Lieferung vorgenommenen Verlängerung der Lieferfristen eine Verzinsung vereinbart.

Diese Vorgangsweise sowie die inhaltlichen Vereinbarungen (fehlende Sicherstellung und Rückzahlungsvereinbarungen, etc..) seien fremdunüblich. Der als Anzahlung geleistete Betrag sei der bf.KG von einer GmbH 2 finanziert worden und über eine weitere GmbH 1 „im Kreis geflossen“.

Jedenfalls wurden die (gewinnmindernden) Anzahlungen für Liegenschaftserwerbe in jenen Jahren vereinbart und geleistet, in welchen Einnahmen aus der Veräußerung von Liegenschaften vorlagen. Indem diese Anzahlungen als Betriebsausgaben den Betriebseinnahmen aus Grundstücksverkäufen gegenüberstanden, trat insofern eine „Neutralisierung“ dieser Betriebseinnahmen ein, als sich die Leistung der Anzahlungen gewinnmindernd auswirkte und folglich den auf die Mitbeteiligten zu verteilenden Gewinnanteil kürzte.

2.) Die von der bf. KG geleisteten Anzahlungen 2006 – 2011 im Detail:

Die bf. KG leistete auf Basis von – im Akt einliegenden, inhaltlich gleichlautenden und dasselbe Bild aufweisenden - Vereinbarungen, nach welchen innerhalb eines vorerst mit drei Jahren festgelegten Zeitraums eine „entsprechende Immobilie“ zu liefern sei, u.a. folgende „Immobilienanzahlungen“:

a) 2006 - Anzahlung über Euro 150.000,00

19.12.2006: Vereinbarung der Bf. zur Leistung einer (unverzinsten) Anzahlung iHv Euro 150.000,00 an die GmbH7 für den Kauf einer Immobilie durch die GmbH7 bis längstens Dezember 2010.

Dezember 2010:

- Schuldübernahmeerklärung (vom 16.03.2009): die InvestGmbH übernahm die von der Bf. mit der GmbH7 getroffene Vereinbarung;
- Verlängerung der Lieferfrist bis Dezember 2013 (weiter unverzinst);
- Ein Teilbetrag von Euro 100.000,00 wurde rückerstattet.

Dezember 2012:

(unverzinst) Verlängerung der Lieferfrist bis Dezember 2013 und Verweis auf eine im Dezember 2012 durchgeführte Rückzahlung eines Teilbetrages von Euro 7.000,00.

Dezember 2013:

Mangels Liefermöglichkeit einer entsprechenden Immobilie wurde eine Verlängerung der Lieferfrist bis längstens Dezember 2016 unter Vereinbarung einer Verzinsung von „2 bis 3 % p.a.“ ab 01.01.2014 vorgenommen.

Weiters wurde auf eine im Dezember 2013 vorgenommene Rückzahlung von Euro 3.000,00 hingewiesen.

b) 2008 - Anzahlung über Euro 150.000,00

18.12.2008: Vereinbarung der Bf. mit der InvestGmbH zur Leistung einer (unverzinsten) Anzahlung iHv Euro 150.000,00 für den Kauf einer Immobilie bis längstens Dezember 2013.

Dezember 2013: Mangels Lieferung innerhalb der vereinbarten Zeit erfolgte wiederum im Dezember 2013 eine Verlängerung der Lieferfrist bis längstens Dezember 2016 unter Vereinbarung einer Verzinsung von „2 bis 3 % p.a.“ ab 01.01.2014.

c) 2009 - Anzahlung über Euro 10.000,00

14.12.2009: Vereinbarung mit der InvestGmbH zur Leistung einer (unverzinsten) Anzahlung iHv Euro 10.000,00 für den Kauf einer Immobilie bis längstens Dezember 2013.

Dezember 2013: Mangels Lieferung innerhalb der vereinbarten Zeit wurde wiederum im Dezember 2013 eine Verlängerung der Lieferfrist bis längstens Dezember 2016 unter Vereinbarung einer Verzinsung von „2 bis 3 % p.a.“ ab 01.01.2014 vereinbart.

[...]

Für diese geleisteten Anzahlungen erfolgte - trotz wiederholter Verlängerung der Lieferfristen vorerst bis 2013 und sodann längstens bis 2016 - bis zum Abschluss der Außenprüfung für 2012 – und auch nicht bis 2017 kein tatsächlicher Erwerb einer Liegenschaft.

3.) Vermögensstatus jeweils zum 31.12.eines Jahres ab 2012

In jedem dem Finanzamt übermittelten Vermögensstatus jeweils zum 31.12. eines Jahres ab 2012 wird in der Position „Hausanteile und Wohnungen“ des Anlagevermögens der Wert „Null“ ausgewiesen, wie jener zum 31.12.2013 (plakativ für alle Jahre ab 2012) zeigt:

[...]

Im Umlaufvermögen aktiviert sind demnach die aus den Anzahlungen resultierenden Forderungen, die sich jährlich betragsmäßig ändern, sowie als „KV“ bezeichnete Vorschüsse für Liegenschaften/-anteile (unveränderter Betrag 2012 – 2017: Euro 36.336,42) sowie an die GmbH7 Bauträger GmbH, später GmbH5 (rund Euro 141.106,88, [ab 2015: 141.428,72]). An Verbindlichkeiten, in annähernd gleicher Höhe wie die dargestellten Forderungen, sind solche an verbundene Unternehmen (FinanzierungGmbH, GmbH6) passiviert. Bankguthaben oder -verbindlichkeiten sind nicht – mehr - ausgewiesen.

4.) Einnahmen/Ausgaben Rechnungen

Jedenfalls scheinen in den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen ab 2012 ausnahmslos Buchungen zwischen Verrechnungskonten („Kapital/Verrechnung“) auf. Das noch in der Einnahmen/Ausgaben Rechnung für **2012** ausgewiesene (für Liegenschaftsverkäufe verwendete) Konto „Bankkonto“ wurde per 19.01.2012 geschlossen (siehe Einnahmen/Ausgaben Rechnung 2012).

In den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen ab 2013 sind keine Bankkonten ausgewiesen, somit weder Bankeingänge noch Bankausgänge.

Ebenso sind in den nachfolgenden Jahren lediglich Eingänge bzw. Ausgänge mittels Buchungen über die Verrechnungskonten ersichtlich.

So enthält die Einnahmen/Ausgaben Rechnung für **2013** zwei am 31.12.2013 vorgenommene Buchungen:

Als Einnahme ist die Teilrückzahlung iHv Euro 3.000,00 der von der bf.KG an die InvestGmbH geleisteten Anzahlung erfasst, woraus das Ergebnis aus Gewerbebetrieb in dieser Höhe resultiert. Als zweite Buchung scheint per 31.12.2013 die Buchung dieses Betrages als Ausgang über Kapital/Verrechnung mit dem Buchungstext „Verr. FinanzierungGmbH“ aus.

Für die der Einnahmen/Ausgaben Rechnung für **2014** wurden in Summe vier Buchungen am 20.10.2014 vorgenommen: Zahlung eines Betreuungsentgeltes von Euro 1.440,00 sowie von jeweils Euro 504,00 an Nutzungsentgelt (für gemeinschaftlich genutzte Büroräumlichkeiten) an die GmbH8, gebucht über Verrechnungskonto FinanzierungGmbH, woraus das negative Jahresergebnis von 2.448,00 resultierte.

Am 26.02.**2015** erfolgte die Verbuchung eines Zinseinganges von Euro 8.926,53 für 2014 von der GmbH8, als Ausgabe wurde eine Zinszahlung iHv Euro 7.397,38 an die FinanzierungGmbH für Zinsen 2010-2011 (über Verr.Konto FinanzierungGmbH) erfasst. Infolge diverser Abrechnungen und Umbuchungen gelangte ein negatives Jahresergebnis 2015 von Euro 2.410,94 zur Verteilung.

Die Einnahmen/Ausgaben Rechnung für **2016** enthält drei Buchungszeilen datierend mit 29.02.2016:

Dem von der InvestGmbH iHv 8.957,40 erfassten Zinseingang für 2015 stand eine ebenfalls am

29.02.2016 verbuchte Ausgabe für Zinsen für 2012 an die FinanzierungGmbH gegenüber, sodass sich nach einer weiteren verbuchten Ausgabe „Verr FinanzierungGmbH“ ein zu verteilender Jahresgewinn von Euro 515,74 errechnete.

Neben der per 28.02.2017 vorgenommenen Erfassung eines Zinseinganges der InvestGmbH iAv Euro 7.957,19 und dem gleichzeitig erfassten Zinsabgang an die FinanzierungGmbH iHv Euro 7.477,70 wurde am 29.12.2017 eine Rückzahlung der „Anzahlungen 2007 – 2010) von Euro 200.000,00 erfasst, welcher Betrag sofort als Ausgabe „Ausgleich Darlehen“ an die FinanzierungGmbH gebucht wurde. Der zu verteilende Jahresgewinn belief sich auf Euro 453,09.

5.) Betriebsaufgabe zum 31.12.2013

1. Die bf. KG war gewerbliche Grundstückshändlerin.

Aktenkundig erwarb die bf.KG per Kaufvertrag von der GmbH7 am 28.12.2006 letztmalig eine Liegenschaft (EZXXX) und fand der letzte Verkauf einer Immobilie im Jahr 2011 (Schließung Bankkonto aus der Abwicklung am 19.01.2012) statt.

Entsprechend den dargestellten Vermögensstatus befanden sich weder im Anlagevermögen noch im Umlaufvermögen der bf.KG ab 2012 bis 2017 keine Immobilien. Bankguthaben oder -verbindlichkeiten scheinen ab 2013 nicht mehr auf.

Den im Umlaufvermögen ausgewiesenen Forderungen (vornehmlich aus den geleisteten Anzahlungen resultierend) standen jeweils Verbindlichkeiten in etwas geringerer Höhe gegenüber.

2. Die bf.KG hatte auf Basis der [unter Punkt B)l.2.)] dargestellten Vereinbarungen in Jahren, in welchen erfolgswirksam eine Immobilie verkauft wurde, gewinnmindernd die angeführten Anzahlungen für nicht näher präzierte Liegenschaften geleistet.

Die die Anzahlungen empfangende Gesellschaft (zuerst GmbH7, sodann InvestGmbH) lieferte bis 31.12.2013 keine Immobilie und auch nicht innerhalb der bis 31.12.2016 verlängerten Fristen. Die InvestGmbH leistete 2012 und 2013 geringe Rückzahlungsbeträge auf die erhaltenen Anzahlungen (2012: 7.000,00, 2013: 3.000,00).

3. Die bf. KG wurde ab 01.01.2014 nicht wie eine gewerbliche Grundstückshändlerin tätig und konnte die Absicht eine solche Tätigkeit ab 01.01.2014 auszuüben nicht festgestellt werden.

Sie erzielte keine Umsätze aus dem Betrieb einer gewerblichen Grundstückshändlerin, sie übte keine mit einem solchen zusammenhängende Tätigkeit aus.

Sie übte ab 01.01.2014 keine für eine gewerbliche Grundstückshändlerin typische Tätigkeit aus. Sie vereinnahmte in den Jahren 2015, 2016 und 2017 Zinserträge und verausgabte Zinsaufwand in etwas geringerer Höhe an die FinanzierungGmbH, welche die von ihr geleisteten Anzahlungen finanziert hatte.

4. Die Zinseinkünfte, welche die bf. KG 2015 bis 2017 iHv von zwischen rund Euro 8.000,00 und 9.000,00 für die Hingabe der Anzahlungen aufgrund der Nachtragsvereinbarungen im Dezember 2013 erhielt, stehen nicht im Zusammenhang mit dem Betrieb eines gewerblichen Grundstückshandels.

5. Beide Beschwerde führenden Parteien bestritten lediglich den Zeitpunkt der von der Amtspartei zum 31.12.2013 angesetzten Betriebsaufgabe. Sowohl die betragsmäßige Höhe der vom Prüfer festgestellten Einkünfte als auch die des Übergangsgewinnes bzw. des Aufgabegewinnes bzw. bezüglich der diesbezüglich im Bericht der Außenprüfung getroffenen Feststellungen blieben unbeeinträchtigt.

II. Beweiswürdigung

1. Der festgestellte Sachverhalt fußt auf den einliegenden Schriftstücken und Urkunden, den angeführten Vereinbarungen sowie auf den vom Prüfer im Zuge der Außenprüfung getroffenen Feststellungen.

Insbesondere legen die dem Prüfer vorgelegten Urkunden über die von der Bf. bezüglich der geleisteten Anzahlungen getroffenen Vereinbarungen die dargelegten und gleichlautenden Vertragsinhalte ohne Zweifel offen.

Die Übermittlung der Unterlagen betreffend Vermögensstatus und Einnahmen/Ausgaben Rechnungen ab 2012 ergeben sich datumsmäßig aus den vom Prüfer übermittelten Mails.

2. Dass die bf.KG ab 01.01.2014 ab Februar 2011 keine Immobilien mehr in ihrem Anlagevermögen sowie Umlaufvermögen hatte und auch keine für eine gewerbliche Grundstückshändlerin typischen Tätigkeiten durchführte, zeigen die vorgelegten Unterlagen (jeweiliger Vermögensstatus sowie Einnahmen/Ausgaben Rechnungen ab 2012).

So erfolgten in den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen ab 2013 nur mehr Buchungen über Verrechnungskonten, hauptsächlich bezüglich der Forderungen aus Anzahlungen bzw. Verbindlichkeiten aus diesen, auch in geringer Höhe aus (anteilmäßig) angefallenen (Büro-) Aufwendungen, sowie ab 2015 aus Zinseingängen und -ausgängen.

3. Die Absicht der bf.KG ihre Tätigkeit als Grundstückshändlerin zumindest bis zum 31.12.2013 fortzuführen, dokumentieren die konzernintern getroffenen Zahlungsvereinbarungen zur Lieferung von entsprechenden Immobilien bis 31.12.2013 durch die InvestGmbH, daraus ergibt sich auch die - noch - nicht widerlegbare Absicht bis zum 31.12.2013 Immobilien erwerben zu wollen.

4. Ab Dezember 2013 war deshalb nicht zu erwarten, dass die InvestGmbH bis Dezember 2016 eine Immobilie liefern werde, weil sie schon hinsichtlich der (ersten) Anzahlung aus dem Jahr 2006 – trotz Verlängerung der Lieferfristen - bis zum Dezember 2013 nicht lieferte und dies

auch nicht hinsichtlich der weiteren getätigten Anzahlungen (2008, 2009 und 2011) vornahm und diese zudem auch begann – wenn auch in geringem Ausmaß – Rückzahlungen hinsichtlich der erhaltenen Anzahlungen vorzunehmen

(vgl. Einnahmen/Ausgaben Rechnung 2012: „Rückzahlung Anzahlung Vorjahre“).

5. Dass die bf.KG ab 01.01.2014 nicht wie eine gewerbliche Grundstückshändlerin tätig wurde, ergibt sich daraus, dass sie keine Umsätze aus dem Betrieb einer gewerblichen Grundstückshändlerin erzielte und sie auch keine mit einer solchen zusammenhängenden Tätigkeit ausübte, wie die dargelegten in den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen vorgenommenen Buchungen eindeutig aufzeigen.

Diese enthalten lediglich jährlich einige Buchungszeilen über Verrechnungskonten, welche vornehmlich Zinseingänge und –abgänge sowie geringfügige Aufwandspositionen betreffen.

6. Indem die bf.KG im Dezember 2013 angesichts der nicht erfolgten Lieferung von Immobilien innerhalb eines langen Zeitraumes (2006 – 2013) durch die InvestGmbH trotzdem sämtliche Lieferfristen bis zum 31.12.2016 verlängerte und zudem diesbezüglich keine weiteren Maßnahmen (wie Einmahnung der Lieferungen, Rückforderung, etc. ...) setzte, und – trotz des gegebenen Handlungsbedarfes - auch insofern untätig blieb, als sie keine Immobilien anschaffte, mit welchen sie die Tätigkeit des gewerblichen Immobilienhandels hätte fortsetzen können, oder andere Initiativen unternahm, gab sie zu erkennen, dass sie ab diesem Zeitpunkt nicht mehr die Absicht hatte, weiterhin als gewerbliche Grundstückshändlerin tätig zu sein. Jedenfalls ist die ernsthafte Absicht der bf.KG ab 01.01.2014 von der InvestGmbH Immobilien zu erhalten, nicht erkennbar.

Dies erschließt sich aus dem Umstand, dass die InvestGmbH bis 2013 nicht - wie vereinbart – Immobilien lieferte und die bf.KG dies nicht einforderte, sondern die Fristen verlängerte und wie angeführt keine weiteren Maßnahmen setzte.

7. Die Zinseinkünfte, welche die bf. KG 2015 bis 2017 iHv von zwischen rund Euro 8.000,00 und 9.000,00 für die Hingabe der Anzahlungen aufgrund der Nachtragsvereinbarungen im Dezember 2013 erhielt, stehen nicht im Zusammenhang mit dem Betrieb eines gewerblichen Grundstückshandels, da die bf. KG in diesen Jahren weder Immobilien im Betriebsvermögen hatte, noch Immobilien erwarb noch veräußerte noch eine für eine gewerbliche Grundstückshändlerin typische Tätigkeit ausübte.

III . Rechtliche Beurteilung

Die fristgerecht gegen den Feststellungsbescheid 2013 erhobenen Beschwerden der bf. KG sowie der Mitbeteiligten gegen denselben Bescheid waren gemäß § 267 BAO zu verbinden.

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

1.) Wiederaufnahme

1. § 303 Abs. 1 BAO lautet:

"Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a)

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

2. Taugliche Wiederaufnahmegründe iSd § 303 Abs. 1 BAO bilden nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorgekommen sind.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten.

Als Beweismittel kommen etwa Urkunden oder Aufzeichnungen in Betracht, die ebenfalls neu hervorgekommen sind.

3. Keine Tatsachen sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (vgl. (Ritz, BAO⁶, § 303, Rn 23). Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offengelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (vgl. zB VwGH 21.09.2009, 2008/16/0148; 27.11.2012, 2008/13/0081). Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem 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 gelangen hätte können (Ritz, BAO⁶, § 303, Rn 24).

4. Wie festgestellt, wurde dem Prüfer im Zuge der Außenprüfung 2012 - 2017 über Abverlangen eines Vermögensstatus jeweils zum 31.12. ab 2012 erstmals bekannt, dass sich - den vorgelegten Übersichten zufolge - ab 01.01.2012 bis 2017 weder im Anlagevermögen noch im Umlaufvermögen der bf.KG Immobilien befanden. Aus den übermittelten Einnahmen/Ausgaben Rechnungen folgte, dass die bf.KG einerseits seit 2006 bis Dezember 2018 (Beginn der Außenprüfung 2012 – 2017: 17.12.2018) keine neuen Grundstücke erworben

hatte sowie dass ab 2012 keine Liegenschaft mehr veräußert wurde.

Dabei, dass sich weder im Anlagevermögen noch im Umlaufvermögen Immobilien befanden sowie dass ab 2012 keine Liegenschaft mehr verkauft wurde, handelt es sich um Umstände, also um Sachverhaltselemente im Tatsachenbereich, die im Zeitpunkt des Ergehens der Erstbescheide bis 2017 bereits vorgelegen sind, aber dem Finanzamt nicht bekannt gewesen waren. Diese nicht offengelegten Umstände wurden dem Prüfer (und damit dem Finanzamt) erst im Zuge der im Dezember 2018 (Prüfungsauftrag vom 17.12.2018) begonnenen Außenprüfung für 2013 bis 2017 bekannt.

Datieren die wiederaufgenommenen Bescheide für die Jahre 2013, 2014, 2015 mit 02.08.2017, jene für 2016 mit 21.02.2018 und jene für 2017 mit 29.10.2018 und begann die Außenprüfung per 17.12.2018, so können diese Sachverhaltselemente dem Finanzamt unstrittig erst nach Ergehen der angeführten wiederaufgenommenen Bescheide bekannt geworden sein.

5. Dass dieser Umstand als Wiederaufnahmegrund herangezogen wurde, ergibt sich ohne Zweifel durch den im Punkt Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO enthaltenen Hinweis auf TZ1 des Berichtes, insbesondere aus den ausführlichen Darlegungen im Anhang zu TZ 1, in welchem definitiv auf die im Rahmen der Außenprüfung erfolgte Vorlage der Kapitalkontenentwicklung sowie eines Vermögensstatus zu den einzelnen Stichtagen verwiesen wurde.

Solcherart liegen ohne Zweifel Gründe vor, die das Finanzamt zur Vornahme einer Wiederaufnahme dieser in Rede stehenden streitgegenständlichen Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte 2013 bis 2017 berechtigten.

6. Auch die im Bericht enthaltene Ermessensübung ist als ausreichend begründend zu beurteilen, ergaben sich doch bei den Mitbeteiligten durch die Erhöhung der zuzuweisenden Gewinnanteile als wesentlich zu beurteilende einkommensteuerliche Auswirkungen als Folge der im Bericht der Außenprüfung dargestellten Hinzurechnungen und sind auch die Nachforderungen an Umsatzsteuer (von jährlich rund Euro 410,00 bis Euro 420,00) nicht als unerheblich zu beurteilen.

Die so hervorgekommenen Tatsachen ermöglichten dem Finanzamt erstmals die Vornahme einer Beurteilung dahingehend, ob bzw. wann von einer Betriebsaufgabe auszugehen ist. Die Wiederaufnahme der Verfahren für die Jahre 2013 bis 2017 erfolgte daher zu Recht.

8. Die vorerst erklärungsgemäß erlassenen Bescheide für das Jahr 2018 ergingen am 30.10.2019 und die Bescheide für das Jahr 2019 am 21.10.2020.

Wurden sowohl der Vermögensstatus als auch die Einnahmen-Ausgaben Rechnung zum jeweiligen 31.12.2012 bis 31.12.2017 dem Prüfer am **15.01.2019** per E-Mail übermittelt, so konnte daher **nicht** festgestellt werden, dass der aus den vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus dem Vermögensstatus sowie den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen zum jeweiligen 31.12. als Wiederaufnahmegrund herangezogene Umstand, dass sich keine

Liegenschaften im Anlagevermögen oder Umlaufvermögen befanden, bzw. die Veräußerung der letzten Liegenschaft bereits im Jahr 2011 erfolgte und ab 2011 auch keine Neuerwerbe von Liegenschaften stattfanden, dem Finanzamt erst nach dem Ergehen der Umsatzsteuer- sowie Feststellungsbescheide für die Jahre 2018 und 2019 am 30.10.2019 bzw. am 21.10.2020 bekannt geworden sind.

Auch wenn die Bekanntgabe der Aufgliederung der Salden (Verbindlichkeiten /Forderungen) zum 31.12.2013 erst am 07.11.2019 erfolgte (ebenfalls per Mail, siehe Mail des Finanzamtes vom 31.03.2023), war der angeführte Wiederaufnahmegrund dem Finanzamt auf Basis des jeweiligen Vermögensstatus sowie der Einnahmen/Ausgaben Rechnungen so bekannt gewesen, um hieraus die Schlussfolgerungen hinsichtlich des Zeitpunktes der Betriebsaufgabe zu ziehen. Ohne jeden Zweifel trifft dies jedenfalls auf das Veranlagungsjahr 2019 (Erstbescheide vom 21.10.2020) zu.

9. War demnach der vom Finanzamt herangezogene Wiederaufnahmegrund im Zeitpunkt des Ergehens der wiederaufgenommenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer sowie Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2018 und 2019 bereits bekanntgemacht gewesen, so erweist sich die vorgenommene Wiederaufnahme dieser Verfahren als nicht rechtmäßig.

10. Mit der Aufhebung des die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides tritt gemäß § 307 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide scheiden somit ex lege die neuen Sachbescheide (im Beschwerdefall die Umsatzsteuer- sowie Nichtfeststellungsbescheide für 2018 und 2019) aus dem Rechtsbestand aus, die alten Sachbescheide leben wieder auf (Ritz, BAO⁶, § 307, Rn 8).

2.) Zeitpunkt der Betriebsaufgabe zum 31.12.2013

1. Gemäß § 2a BAO in Verbindung mit § 167 Abs. 2 BAO hat das Verwaltungsgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs genügt es, 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 Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; 26.05.2011, 2011/16/0011).

2. Dem Beschwerdevorbringen der bf.KG gegen (die Wiederaufnahme-) und Sachbescheide, wonach eine Betriebsaufgabe zum 31.12.2013 nicht vorliege, weil nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang entgeltlich oder unentgeltlich übertragen

oder entnommen wurden, denn zum Betriebsvermögen gehöre auch jene Forderung, die im Zusammenhang mit dem beabsichtigten Erwerb von Liegenschaften an die InvestGmbH „geleistet“ worden sei (gemeint wohl: die ... durch eine Anzahlung an die InvestGmbH entstanden ist), welche aber infolge Verlängerung der Lieferfrist bis zum 31.12.2016 zum angenommenen Aufgabestichtag 31.12.2013 weder getilgt noch uneinbringlich gewesen war, sodass nach dem 31.12.2013 noch Betriebsvermögen vorhanden war, ist zu entgegnen:

3. Die die bf.KG war nun eine gewerbliche Grundstückshändlerin.

Zu einem derartigen Betrieb gehört das planmäßige Anschaffen und Veräußern von Grundstücken oder Liegenschaftsanteilen.

Die bf.KG hat aktenkundig am 28.12.2006 letztmalig eine Liegenschaft (EZXXX, per Kaufvertrag von der GmbH7) erworben und fand der letzte Verkauf einer Immobilie im Jahr 2011 statt.

Die bf.KG hatte auf Basis der [unter Punkt B)l.2.)] dargestellten Vereinbarungen in Jahren, in welchen erfolgswirksam eine Immobilie verkauft wurde, gewinnmindernd die angeführten Anzahlungen für nicht näher präzierte Liegenschaften geleistet.

Die die Anzahlungen empfangende Gesellschaft (zuerst GmbH7, sodann InvestGmbH) lieferte bis 31.12.2013 keine Immobilie und auch nicht innerhalb der bis 31.12.2016 verlängerten Fristen.

4. Zwar hatte die bf.KG ab Feber 2011 keine Immobilien mehr in ihrem Anlagevermögen und auch keine für eine gewerbliche Grundstückshändlerin typischen Tätigkeiten durchgeführt, es bestanden jedoch aktenkundig die konzernintern getroffenen Anzahlungsvereinbarungen zur Lieferung von entsprechenden Immobilien bis 31.12.2013 durch die InvestGmbH.

Dass die bf.KG noch im Jahr 2011 beabsichtigte sich von der InvestGmbH bis Dezember 2013 Liegenschaften liefern zu lassen, zeigt die am 29.12.2011 getroffene Vereinbarung über die Leistung einer Anzahlung für die Lieferung einer entsprechenden Immobilie bis längstens Dezember 2013.

Damit tat die bf.KG ihre Absicht kund, ihre Grundstückshandelstätigkeit spätestens im Dezember 2013 fortsetzen zu wollen, bzw. zeigte sich ihre Absicht zum Erwerb von Immobilien und den Betrieb in ähnlicher Weise wieder aufzunehmen.

Bis 31.12.2013 liegt daher aufgrund dieser Vereinbarungen eine vorübergehende Betriebsunterbrechung (und keine Betriebsaufgabe) vor.

5. Von einem ruhenden Betrieb ist zu sprechen, wenn ein Betrieb bzw. die werbende Tätigkeit vorübergehend in der objektiv erkennbaren Absicht eingestellt wird, ihn wieder aufzunehmen (zB bei Saisonbetrieben). Es muss nach den nach außen erkennbaren Umständen wahrscheinlich sein, dass der Betrieb in ähnlicher Weise und in einem relativ kurzen Zeitraum (etwa 3 Jahre) wiederaufgenommen wird, sodass der stillgelegte mit dem wieder aufgenommenen Betrieb ident ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0140). Das Ruhen des Betriebes endet, wenn die betriebliche Tätigkeit wieder aufgenommen wird oder (durch Aufgabe) wenn

die wesentlichen Grundlagen veräußert oder in das Privatvermögen überführt werden. Aufgrund der obigen Ausführungen kann wegen Fehlens einer objektiv erkennbaren Absicht den gewerblichen Grundstückshandel wiederaufzunehmen, ab 2014 auch nicht mehr von einer bloßen Betriebsunterbrechung ausgegangen werden. Abgesehen davon kann im vorliegenden Fall auch nicht mehr von einer bloß vorübergehenden Einstellung der betrieblichen Tätigkeit gesprochen werden.

6. Die bf.KG wurde ab 01.01.2014 nicht wie eine gewerbliche Grundstückshändlerin tätig und konnte die Absicht eine solche Tätigkeit weiterhin auszuüben nicht festgestellt werden. Sie erzielte keine Umsätze aus dem Betrieb einer gewerblichen Grundstückshändlerin, sie übte keine mit einer solchen zusammenhängende Tätigkeit aus. Dies zeigen die dargelegten in den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen vorgenommenen und zwischen Verrechnungskonten erfolgten Buchungen eindeutig.

Der InvestGmbH war es nicht gelungen für die erhaltenen Anzahlungen, auch nicht für die erste bereits 2006 erhaltene, bis Dezember 2010 und auch nicht bis 31.12.2013 eine Immobilie zu liefern. Die InvestGmbH war auch nicht imstande gewesen für die 2008, 2009 und 2011 geleisteten Anzahlungen bis zum 31.12.2013 vereinbarungsgemäß zu liefern.

Die InvestGmbH begann 2012 mit der Rückzahlung der erhaltenen Anzahlung in geringem Ausmaß von Euro 7.000,00 und 2013 iHv Euro 3.000,00. Diese Beträge sind allerdings in Anbetracht der zum 31.12.2012 ausgewiesenen Forderung der bf. KG gegenüber der InvestGmbH von beinahe Euro 400.000,00 als sehr gering zu beurteilen.

7. Ab Dezember 2013 war deshalb nicht zu erwarten, dass die InvestGmbH bis Dezember 2016 eine Immobilie liefern werde, insbesondere weil sie schon hinsichtlich der Anzahlung aus dem Jahr 2006 bis zum Dezember 2013 nicht lieferte und dies auch nicht hinsichtlich der weiteren getätigten Anzahlungen vornahm und zudem begann – wenn auch in geringem Ausmaß – Rückzahlungen vorzunehmen (vgl. Einnahmen/Ausgaben Rechnung 2012: *Rückzahlung Anzahlung Vorjahre*).

Trotz dieser Tatsache verlängerte die bf.KG im Dezember 2013 sämtliche Lieferfristen bis zum 31.12.2016 und setzte keine weiteren Maßnahmen (Sicherheitsleistung, Einmahnung der Lieferungen, etc ...) und blieb – trotz Handlungsbedarf - auch insofern untätig, als sie selbst keine Immobilien anschaffte, mit welchen sie die Tätigkeit des gewerblichen Immobilienhandels hätte fortsetzen können. Die bf.KG unternahm keinerlei Anstrengungen um von Dritten Immobilien für ihren Grundstückshandel zu erwerben.

8. Damit gab die bf.KG zu erkennen, dass sie ab diesem Zeitpunkt nicht mehr die Absicht hatte, weiterhin als gewerbliche Grundstückshändlerin tätig zu sein.

Jedenfalls sind keine Umstände aktenkundig, welche auf Versuche der bf.KG schließen ließen, nach Verkauf der letzten Immobilie wieder Immobilien zu erwerben und zu veräußern, also nach 2013 weiterhin als Immobilienhändlerin tätig zu werden.

Sie übte ab 01.01.2014 keine für eine gewerbliche Grundstückshändlerin typische Tätigkeit aus.

Infolge der gänzlichen Inaktivität der bf.KG ab 31.12.2013, dadurch gekennzeichnet, dass die bf.KG ab 31.12.2013 nicht versuchte, auf andere Weise Immobilien zu erwerben, nachdem ab Dezember 2013 absehbar gewesen sein musste, dass die InvestGmbH keine Immobilien liefern konnte, in Verbindung mit der jahrelangen Vermögenslosigkeit der Bf in Bezug auf Immobilien (seit 02.2011) ergibt sich daher die Betriebsaufgabe ab dem Zeitpunkt dieser erkennbaren Inaktivität, dh per 31.12.2013.

9. Dem Beschwerdevorbringen, eine Betriebsaufgabe könne nicht angenommen werden, da zum 31.12.2013 noch die Forderung aus den geleisteten Anzahlungen, welche weder getilgt noch uneinbringlich gewesen sei, als Aktivum vorhanden gewesen sei, also nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen worden seien, ist zu entgegnen, dass die Einbringlichkeit der Forderung als solches mangels diesbezüglicher Nachweise als eine die Behauptungsebene nicht verlassendes Vorbringen der bf. KG zu qualifizieren ist, außer Streit steht lediglich die Prolongierung der Lieferfristen bis 31.12.2016, welcher Umstand nichts zu grundsätzlichen Einbringlichkeit aussagt.

10. Wie das Finanzamt zutreffend argumentierte, hindert das Vorliegen von Forderungen, Verbindlichkeiten und Rückstellungen eine Betriebsaufgabe in keiner Weise und sind (meist) in Aufgabebilanzen Forderungen, Verbindlichkeiten und/oder Rückstellungen ausgewiesen. Denn der spätere Eingang von Forderungen bzw. die spätere Begleichung von Verbindlichkeiten stellt in der Regel eine bloße Vermögensumschichtung ohne ertragsteuerliche Folgen dar.

Mit diesen in Zusammenhang liegende Wertänderungen zwischen Betriebsaufgabe und Eingang/Begleichung vermögen nachträgliche Betriebseinnahmen bzw. Betriebsausgaben iSd § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu bewirken (Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen, Verluste aus dem Ausfall von Forderungen, etc....)

Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit iSd § 32 Abs 1 Z 2 EStG setzen schon begrifflich und logisch voraus, dass vorher eine Betriebsaufgabe/-veräußerung stattgefunden haben muss (vgl. Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung).

11. Die ins Treffen geführte Forderung allein ist nicht als wesentliche Betriebsgrundlage des in Rede stehenden Betriebs „gewerblicher Grundstückshandel“ anzusehen, denn zum Betrieb einer gewerblichen Grundstückshändlerin gehört, wie o.a. bereits dargelegt, das planmäßige Anschaffen und Veräußern von Grundstücken oder Liegenschaftsanteilen und hat die bf.KG aktenkundig am 28.12.2006 letztmalig eine Liegenschaft (EZXXX, per Kaufvertrag von der GmbH7) erworben und fand der letzte Verkauf einer Immobilie im Jahr 2011 statt.

Sind im Jahr 2013 unstrittig keine (anderen) wesentlichen übertragbaren oder entnehmbaren Wirtschaftsgüter vorhanden, kann das Bestehen allein der in Rede stehenden Forderung nicht die Annahme einer Betriebsaufgabe hindern. Wenn nämlich mit einer betrieblichen Tätigkeit kein oder kein nennenswertes Betriebsvermögen verbunden ist, stellt bereits die Beendigung der Tätigkeit eine Betriebsaufgabe dar (vgl. Verweis in der Beschwerdevorentscheidung auf VwGH 27.11.2014, 2011/15/0101 zu einem GmbH-Geschäftsführer).

12. Auch konnte das Finanzamt im Hinblick auf die Vereinbarungen mit der InvestGmbH über die Immobilienanzahlungen bzw. Lieferung von Grundstücken annehmen, dass eine Betriebsfortführungsabsicht jedenfalls bis 2013 vorlag, zumal die Bf in ihren Steuererklärungen auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb meldete und damit die Betriebsfortführungsabsicht gegenüber dem Finanzamt bekundete.

13. Die Zinseinkünfte, welche die bf. KG 2015 bis 2017 iHv von zwischen rund Euro 8.000,00 und 9.000,00 für die Hingabe der Anzahlungen aufgrund der Nachtragsvereinbarungen im Dezember 2013 erhielt, stehen nicht im Zusammenhang mit dem Betrieb eines gewerblichen Grundstückshandels, da die bf.KG in diesen Jahren weder Immobilien im Betriebsvermögen hatte, noch Immobilien erwarb oder veräußerte. Selbst nach Ablauf der letztendlich mit Dezember 2016 vereinbarten Lieferfrist betrieb die bf.KG weder die Rückforderung der abgegebenen Anzahlungen noch setzte andere Maßnahmen hinsichtlich dieser Forderungen. Aktenkundig blieb sie in diesem Zusammenhang untätig.

Der Prüfer konnte zurecht vom Wegfalls der Betriebsfortführungsabsicht und damit von einer Betriebsaufgabe zum 31.12.2013 ausgehen, dass diese Verlängerung nicht mehr ernst gemeint sein konnte und nur dazu diente, die steuerlichen Konsequenzen einer Betriebsaufgabe hinauszuzögern und dass sich die Tätigkeit der Bf sohin mit Ende 2013 von einer gewerblichen (betrieblichen) in eine vermögensverwaltende (außerbetriebliche) gewandelt hat.

14. Die einzigen Einnahmen, die der bf.KG ab 2014 zukamen, bestanden 2015 bis 2017 in Zinseinnahmen für die geleisteten Anzahlungen.

Die Zinseinkünfte, die die bf.KG seit 2015 im Zusammenhang mit den von ihr geleisteten Anzahlungen 2006, 2008, 2009 und 2011 von der InvestGmbH erhielt, (EA-Rechnungen 2014-2017), stehen in keinem Zusammenhang mit dem Betrieb eines gewerblichen Grundstückshandels, da die bf.KG auch in diesen Jahren weder Immobilienvermögen besaß noch Immobilien erwarb oder veräußerte

Diese Verwaltung von Forderungen und Verbindlichkeiten ist der Vermögensverwaltung zuzuordnen.

Den genannten (umsatzsteuerfreien) Zinseinnahmen standen Zinsausgaben in etwas geringerer Höhe gegenüber, da die FinanzierungGmbH die Anzahlungen der bf.KG finanziert hatte.

15. Ist per Ende 2013 von einer Aufgabe des gewerblichen Grundstückshandels auszugehen und werden ab 2014 nur mehr Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt, hat ab 2014 eine Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO zu unterbleiben.

Der Prüfer setzte den von der bf.KG erklärten Übergangsverlust an. Die betragsmäßige Höhe der vom Prüfer angesetzten Einkünfte bzw. der ermittelten Aufgabegewinne war nicht strittig. Beschwerdepunkt war allein der Zeitpunkt der Betriebsaufgabe.

3.) Veräußerungsgewinn - negative Kapitalkonten der Mitbeteiligten (Kommanditisten)

1. Gemäß § 24 Abs. 1 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die erzielt werden bei der Aufgabe eines Betriebes oder der Aufgabe einer Mitunternehmerschaft.

§ 24 Abs. 2 EStG 1988 lautet:

„Veräußerungsgewinn iSd Abs. 1 ist 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 der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muss.“

2. Damit ist zur in der Beschwerdeschrift aufgeworfenen Frage der Mitbeteiligten zum fraglichen „geldwerten Vorteil“ aus der Beendigung der Tätigkeit der Gesellschaft auszuführen, dass es auch der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass, wenn ein Mitunternehmer mit negativem Kapitalkonto aus einer Mitunternehmerschaft ausscheidet, gemäß § 24 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988 als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen ist, den er nicht auffüllen muss. Dies gilt auch für den Fall der Beendigung der Mitunternehmerschaft durch Betriebsaufgabe. Für den Eintritt der Rechtsfolge des § 24 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988 kommt es nicht darauf an, ob das negative Kapitalkonto auf Verluste früherer Perioden oder auf Entnahmen oder beides zurückzuführen ist (VwGH 29.03.2017, Ra 2015/0034, unter Verweis auf VwGH 21.09.2016, 2013/13/0018 und VwGH 28.10.2009, 2006/15/0126).

3. Da die Mitunternehmerschaft per 31.12.2013 durch Betriebsaufgabe beendet wurde, sind die Mitunternehmer aus der Mitunternehmerschaft ausgeschieden. Die Höhe des negativen Kapitalkontos von BF2 wurde von der Außenprüfung mit 40.304,93 Euro ermittelt. Der Mitbeteiligten kam der bekämpfte Feststellungsbescheid für 2013 vom 17.02.2021 (im Beschwerdeschriftsatz irrtümlich: 16.02.2021) am 10.03.2021 zu, ebenso der Betriebsprüfungsbericht, auf welchen in der Beschwerde vom 08.04.2021 verwiesen wird. Es ist festzuhalten, dass sich das Beschwerdevorbringen ausschließlich gegen den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe richtet, weitere Vorbringen, etwa gegen die betragsmäßige Höhe der festgestellten Einkünfte, den Übergangsgewinn oder gegen den vom Prüfer ermittelten Aufgabegewinn wurden nicht vorgetragen.

4. Die Feststellung eines (der Höhe nach unwidersprochen gebliebenen) Aufgabegewinnes von Euro 40.304,93 infolge der per 31.12.2013 vorgenommenen Betriebsaufgabe erweist sich daher als nicht rechtswidrig.

4.) Umsatzsteuer

Zutreffend wird in der Beschwerde ausgeführt, dass die Unternehmereigenschaft erst dann endet, wenn die Tätigkeiten, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, vollständig abgewickelt sind. Richtig ist auch, dass zur Unternehmenssphäre auch noch nachträgliche Einnahmen und Ausgaben, die sich auf die unternehmerische Sphäre beziehen sowie Änderungen der Bemessungsgrundlagen, die nach Einstellung der eigentlichen betrieblichen Tätigkeit auftreten, gehören, und dass auch nach Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit daher ein Leistungsbezug noch das Unternehmen betreffen und zum Vorsteuerabzug berechtigen kann.

Streitgegenständlich wurden ab 2014 keine Tätigkeiten abgewickelt, die das Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, es wurden keine Einnahmen und Ausgaben getätigt, die sich auf die unternehmerische Sphäre beziehen, und es liegt kein nachträglicher, das Unternehmen betreffender Leistungsbezug vor.

Ab 2014 wurden keine Tätigkeiten abgewickelt, die das Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, es wurden keine Einnahmen und Ausgaben getätigt, die sich auf die unternehmerische Sphäre beziehen, und es liegt kein nachträglicher das Unternehmen betreffender Leistungsbezug vor. Die zwischen 2014 und 2019 geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von jährlich rund 400 bis 500 Euro betreffen nur laufende Aufwendungen, welche aber aufgrund der Betriebsaufgabe im Jahr 2013 nicht mehr der unternehmerischen Sphäre zuzurechnen sind, da sie nicht die unternehmerische Tätigkeit bis 2013 bzw. deren Abwicklung betreffen, sondern die Zeiträume danach, in denen weder eine werbende Tätigkeit ausgeübt wurde noch laufende oder nachträgliche Einnahmen erzielt wurden.

Die im Jahr 2017 erfolgte einmalige Rückzahlung von in den Jahren 2006, 2008 und 2009 geleisteten Anzahlungen für sich allein macht die laufenden und damit nicht zusammenhängenden Aufwendungen 2014 bis 2019 nicht zu unternehmerischen Leistungsbezügen, sondern ist ein Akt der seit 2014 bestehenden nichtunternehmerischen Vermögensverwaltung.

Da mit Betriebsaufgabe zum 31.12.2013 die unternehmerische Tätigkeit der Bf endete, war die Umsatzsteuer ab 2014 nicht mehr festzusetzen.

5.) Begrenzung Umsatzsteueridentifikationsnummer

Führt die bf. KG seit 2014 und unstrittig bis dato (laut Abfrage im elektronischen Steuerakt) im Inland jedenfalls keine Lieferungen oder sonstige Leistungen aus, für die das Recht zum Vorsteuerabzug besteht und liegen auch keine sonstigen in Art 28 Abs. 1 UStG 1944 angeführten Gründe für die Erteilung einer UID-Nummer vor, war der Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer wegen Änderung der für die Erteilung maßgeblichen tatsächlichen Verhältnisse gemäß § 28 Abs. 1 UStG 1944 zurückzunehmen.

IV. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die Frage, zu welchem Zeitpunkt eine Betriebsaufgabe vorlag, war auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantworten.

Dass der negative Stand des Kapitalkontos, welches ein Mitbeteiligter bei Ausscheiden aus der Mitunternehmerschaft nicht auffüllen muss, gemäß § 24 Abs. 2 EStG 1988 als Veräußerungsgewinn zu erfassen ist, ergibt sich bereits aus dem Gesetzestext. Eine erhebliche Rechtsfrage iSd Art 133 Abs. 4 B-VG war nicht zu lösen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. April 2023