

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***Ri 1***, den Richter ***Ri 2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LR 1*** und ***LR 2*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** vertreten durch PwC Steiermark Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Gadollaplatz 1 / 7. Stock, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 24. Juni 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29. April 2016 betreffend die Wiederaufnahme der Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010, die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009 bis 2011, sowie den Vorauszahlungsbescheid 2016, sämtliche ergangen zu Steuernummer ***Bf-StNr*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Juli 2024 in Anwesenheit des Schriftführers ***SF*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer 2009 und 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 wird abgeändert. Die Einkommensteuer 2009 wird festgesetzt mit € 0,00.

Der Einkommensteuerbescheid 2010 wird abgeändert. Die Einkommensteuer 2010 wird festgesetzt mit € 0,00.

Der Einkommensteuerbescheid 2011 wird abgeändert. Die Einkommensteuer 2011 wird festgesetzt mit € 0,00.

- III. Der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der Umsatzsteuerbescheid 2009 wird abgeändert. Die Umsatzsteuer 2009 wird festgesetzt mit € 0,00.

Der Umsatzsteuerbescheid 2010 wird abgeändert. Die Umsatzsteuer 2010 wird festgesetzt mit € 0,00.

Der Umsatzsteuerbescheid 2011 wird ersatzlos aufgehoben.

- IV. Der Beschwerde gegen den Vorauszahlungsbescheid 2016 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Vorauszahlungsbescheid 2016 wird ersatzlos aufgehoben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***Ri 1***, den Richter ***Ri 2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LR 1*** und ***LR 2*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** vertreten durch PwC Steiermark Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Gadollaplatz 1 / 7. Stock, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 24. Juni 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29. April 2016 betreffend die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2011 ergangen zu Steuernummer ***Bf-StNr*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Juli 2024 in Anwesenheit des Schriftführers ***SF*** beschlossen:

- VI. Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs 1 lit b BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.
- VII. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Prüfungsauftrag vom 24.02.2014 wurde bei der Beschwerdeführerin betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2008 bis 2011 eine Außenprüfung nach § 147 BAO durchgeführt. Mit Bericht über die erfolgte Außenprüfung vom 20.11.2015 wurde diese Außenprüfung abgeschlossen. Mit 29.04.2016 wurden die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 gem § 303 Abs 1 BAO wiederaufgenommen und neue Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 erlassen. Am 29.04.2016

wurden weiters für das Veranlagungsjahr 2011 Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide erstmalig und ein Einkommensteuervorauszahlungsbescheid auf Basis der Veranlagung 2011 für das Jahr 2016 erlassen. Ebenfalls am 29.04.2016 wurden für die Jahre 2009 bis 2011 Anspruchsinsenbescheide erlassen. Die Bescheide vom 29.04.2016 wurden lt Zustellnachweisen am 04.05.2016 der Beschwerdeführerin zugestellt. Am 09.05.2016 erging ein Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen betreffend die Umsatzsteuer 2009 bis 2011.

Mit Eingaben vom 03.06.2016 wurde hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2010, der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011 und des Vorauszahlungsbescheides für 2016 ein Fristverlängerungsansuchen für die Einbringung der jeweiligen Bescheidbeschwerden um einen Monat gestellt. Das Finanzamt hat die Frist zur Einbringung einer Beschwerde hinsichtlich dieser Bescheide konkludent antragsgemäß verlängert.

Mit Eingabe vom 24.06.2016 (Datum des Postaufgabestempels – vgl OZ 3) hat die Beschwerdeführerin gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011, die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011, gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchsinsen 2009 bis 2011, den Vorauszahlungsbescheid für 2016 und den Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuer 2009 bis 2011 Beschwerde erhoben.

In der Beschwerde wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Beschwerdeführerin anlässlich ihrer Hochzeit im Jahr 1983 von ihrem Vater eine Bildersammlung geschenkt bekommen habe. Auf Grund der Insolvenz der ***Bf GmbH*** und der beruflichen Veränderung ihres Gatten habe sich im Jahr 2009 die Möglichkeit geboten, diese Bildersammlung der ***XY GmbH & Co KG*** zu verkaufen. Aus ertragsteuerlicher Sicht handle es sich bei dieser Bildersammlung um Wirtschaftsgüter iSd § 31 EStG 1988 und würde dieser Verkauf nicht unter den Spekulationstatbestand fallen. Umsatzsteuerlich würde der Verkauf von Privateigentum der nur gelegentlich erfolge nicht das Kriterium der Nachhaltigkeit erfüllen, weshalb dieser Verkauf nicht der Umsatzsteuer unterliegen würde.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.08.2016 wurden die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer 2009 bis 2010 als unbegründet abgewiesen, weiters wurden mit gesonderten Beschwerdevorentscheidungen vom 22.08.2016 die Beschwerden betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011 abgewiesen und mit zwei gesonderten Bescheidbegründungen vom 22.08.2016 begründet. Ebenfalls mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.08.2016 wurde die Beschwerde gegen den Vorauszahlungsbescheid 2016 abgewiesen. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.08.2016 wurde die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchsinsen 2009 bis 2011 als verspätet zurückgewiesen. Anzumerken ist, dass die

Beschwerdevorentscheidung betreffend die Anspruchszinsen mit 19.07.2016 datiert ist, jedoch mit Handzeichen am 22.08.2016 abgezeichnet wurde. Es ist daher davon auszugehen, dass auch diese Beschwerdevorentscheidung am 22.08.2016 abgefertigt und versendet wurde. Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2011 wurden mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.08.2016 als unzulässig zurückgewiesen, da keine Wiederaufnahmebescheide für das Veranlagungsjahr 2011 erlassen wurden, sondern die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2011 als Erstbescheide nach Abschluss der Außenprüfung erstmalig ergangen sind.

Hinsichtlich der Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 führte das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung (vgl BFG-Akt OZ 38) aus, dass im Zuge der Außenprüfung erstmalig festgestellt worden sei, dass steuerbare Umsätze und Einnahmen durch den Verkauf der Lithographien erzielt worden seien. Der Abgabenbehörde sei es erst im Rahmen der Außenprüfung möglich gewesen Kenntnis von diesen steuerbaren Umsätzen und Einnahmen zu erlangen. Der Zufluss von nicht erklärten Einnahmen, die Betriebseinnahmen darstellen, seien Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO (VwGH 27.05.2003, 98/14/0072). Diese neu hervorgetretenen Tatsachen hätten, in den bereits mit Bescheid abgeschlossenen Verfahren, bei ursprünglicher entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis bzw Bescheiden geführt, als dies in den aufgehobenen Bescheiden zum Ausdruck gekommen sei.

Hinsichtlich der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 argumentierte das Finanzamt in der gesonderten Begründung zur Beschwerdevorentscheidung (vgl BFG-Akt OZ 34), dass es sich bei dem Verkauf nicht, wie von der Beschwerdeführerin behauptet, um ein Bildarchiv, sondern, wie die Nachschau beim Käufer ergeben habe, um Druckplatten, mit welchen Postkarten, Bilder, Kalender etc gedruckt würden, gehandelt habe. Das Kaufobjekt stelle somit einen Artikel dar, welcher im Bereich des Postkarten- und Papiergroßhandels genutzt würde. Es liege damit eine enge Verflochtenheit von beruflicher und privater Tätigkeit vor, welche in der Rechtsprechung als Indiz für das Bestehen einer Wiederholungsabsicht gewertet worden sei (VwGH 20.04.2004, 2000/13/0109; VwGH 26.07.2000, 95/14/0161). Die Beschwerdeführerin könne die Herkunft der Druckplatten auch nicht belegen. Der Vater der Beschwerdeführerin, welcher ihr die Druckplatten geschenkt habe, sei mittlerweile verstorben. Die Beschwerdeführerin habe auch keine Dokumente/Unterlagen oder Inventurlisten der Gesellschaft vorlegen können, aus welchen ersichtlich gewesen wäre, dass die Lithographien nicht bzw schon zum Betriebsvermögen gehört hätten. Die belangte Behörde sei in ihrer Begründung davon ausgegangen, dass die Lithographien dem Betriebsvermögen zugehörig gewesen seien. Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte § 31 EStG 1988 könne im konkreten Fall nicht angewendet werden, da es sich bei den verkauften Wirtschaftsgütern nicht um solche des Privatvermögens gehandelt habe.

Hinsichtlich der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011 argumentierte das Finanzamt in der gesonderten Begründung zur Beschwerdeverentscheidung (vgl BFG-Akt OZ 35) analog zur bereits dargestellten Begründung betreffend die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011. Das Finanzamt sieht in seiner Begründung die Tatbestandsmerkmale des § 2 Abs 1 UStG 1994 als erfüllt an. Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Beschwerdeführerin als Unternehmerin iSd § 2 Abs 1 UStG 1994 anzusehen und sei der getätigte Verkauf gem § 1 Z 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Betreffend die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen, begründete das Finanzamt seine zurückweisende Beschwerdeverentscheidung damit, dass die angefochtenen Bescheide vom 29.04.2016 am 04.05.2016 zugestellt worden seien. Hinsichtlich dieser Bescheide sei keine Rechtsmittelfristverlängerung beantragt worden. Die Beschwerdefrist habe daher am 04.06.2016 geendet. Die Beschwerde vom 20.06.2016 sei daher als verfristet zurückzuweisen gewesen.

In der mündlichen Verhandlung am 09.07.2024 wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin eingeräumt, dass ein entsprechendes Fristverlängerungsansuchen für die Erhebung einer Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide nicht bekannt sei.

Hinsichtlich der Beschwerde gegen den Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 29.04.2016 begründete das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.08.2016 damit, dass gem § 45 EStG 1988 Vorauszahlungen der Einkommensteuer zu entrichten seien. Da die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 in allen Punkten abgewiesen worden sei und die Beträge, welche für die Berechnung der Einkommensteuervorauszahlung iSd § 45 EStG 1988 relevant seien, nicht abgeändert worden seien, sei auch die Beschwerde gegen den Vorauszahlungsbescheid 2016 abzuweisen.

Mit Schreiben vom 16.09.2016 (Datum des Poststempels – vgl BFG-Akt OZ 43) wurde betreffend die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2010, die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011, die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 bis 2011 und den Vorauszahlungsbescheid für 2016 ein Vorlageantrag eingebracht. Sowohl in der Beschwerde, als auch im Vorlageantrag wurde eine mündliche Verhandlung vor dem Senat beantragt. Ein weiteres, die Beschwerde ergänzendes Vorbringen wurde im Vorlageantrag nicht erstattet.

Nicht mehr verfahrensgegenständlich sind damit die Beschwerden gegen die (tatsächlich) nicht ergangenen Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer 2011, sowie die Beschwerde gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen betreffend die Umsatzsteuer 2009 bis 2011.

Mit Schreiben vom 13.06.2024 wurde die belangte Behörde aufgefordert, ergänzende Unterlagen dem Bundesfinanzgericht zu übermitteln. Dieser Vorhalt wurde von der belangten Behörde mit Schreiben vom 14.06.2024 beantwortet.

Mit Eingabe am 05.07.2024 wurde seitens der belangten Behörde eine Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung vom 24.05.2012 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Der Vorhalt des Bundesfinanzgerichts samt Vorhaltsbeantwortung und Beilagen, sowie die Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung wurden der steuerlichen Vertretung mit Schreiben vom 04.07.2024 bzw vom 05.07.2024 übermittelt.

Die mündliche Senatsverhandlung fand am 09.07.2024 im Bundesfinanzgericht statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war gemeinsam mit ihrem Ehemann an der ***Bf GmbH*** (**FN 1**) als Gesellschafterin zu 76% beteiligt. Ihr Ehegatte war an dieser Gesellschaft als Gesellschafter zu 24% beteiligt und hatte in dieser Gesellschaft die Funktion eines Geschäftsführers inne. Diese Gesellschaft wurde mit 14.02.2013 amtswegig nach § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Weiters waren die Beschwerdeführerin und ihr Gatten an der ***Bf GmbH & Co KG*** (**FN 2**) als Kommanditisten beteiligt. Unbeschränkt haftende Gesellschafterin war die ***Bf GmbH*** Die ***Bf GmbH & Co KG*** wurde am 18.08.2010 infolge Eröffnung des Konkursverfahrens im Firmenbuch gelöscht. Nach der Darstellung des Finanzamtes im Bericht über die Außenprüfung (vgl OZ 59 Seite 4) scheine als Gewerbebezeichnung der ***Bf GmbH & Co KG*** der „Postkarten und Papiergroßhandel“ auf. In den finanzinternen Datenbanken konnte festgestellt werden, dass diese Kommanditgesellschaft mit der Branchenkennzahl 415 (Großhandel mit Schreibwaren und Bürobedarf) erfasst ist.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***XY GmbH & Co KG*** (**FN 3**) eine undatierte Vereinbarung geschlossen (vgl BFG-Akt OZ 46, Seite 2). Von dieser Vereinbarung erlangte die belangte Behörde erstmalig am 24.05.2012 durch eine Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung Kenntnis und führte in weiterer Folge eine Betriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin durch. Vertragsgegenstand dieser Vereinbarung ist der Verkauf eines Bildarchives (Landschafts- und Städtebilder) durch die Beschwerdeführerin als Verkäuferin. Unter Punkt III. wird zum Verkaufspreis ausgeführt: „Der vereinbarte Kaufpreis beträgt € 350.000,00 (in Worten dreihundertfünfzigtausend) zzgl. allfälliger gesetzlicher Umsatzsteuer.“

Die Rechnung vom 11.08.2009, die von der Beschwerdeführerin ausgestellt wurde, enthält den Rechnungsbetrag von € 350.000,- ohne einen Umsatzsteuersatz oder –betrag anzuführen. Weiters wird in dieser Rechnung vermerkt: „*Nicht Umsatzsteuerbar da Privatvermögen*“.

Dieser Kaufpreis war vereinbarungsgemäß wie folgt fällig:

Ein Teilbetrag von € 175.000,- Zug um Zug gegen Übergabe/Übernahme des Bildarchives. Ein weiterer Teilbetrag von € 75.000,- war bis längstens 30.06.2010 fällig. Der Restkaufpreis von € 100.000 war in drei gleichen Raten á € 33.333,33 am 31.01.2011, am 31.01.2012 und am 31.01.2013 zur Zahlung fällig.

Der tatsächliche Zahlungsfluss erfolgte folgendermaßen:

€ 175.000,- am 13.08.2009 mit Banküberweisung;
€ 75.000,- am 08.07.2010 mit Banküberweisung und
€ 66.666,- am 30.01.2012 mit Banküberweisung

Insgesamt wurde somit für die verkauften Bilder ein Gesamtkaufpreis von € 316.666,- bezahlt.

Die Differenz zwischen dem vertraglich vereinbarten und dem tatsächlich bezahlten Kaufpreis wurde mit einer Klage der Beschwerdeführerin begründet, auf Grund derer es zu einem Vergleich gekommen sei bzw mit einem Nachlass der Beschwerdeführerin (vgl BFG-Akt OZ 54, Seite 4; OZ 59, Seite 5).

Auf Basis von Erhebungen der Betriebsprüfung bei der Firma ***XY GmbH & Co KG*** konnte festgestellt werden, dass die verkauften Landschafts- und Städtebilder verschiedene Ansichten von Ortschaften und Sehenswürdigkeiten der Steiermark abbildeten, jeweils einzeln verpackt waren und alle die gleiche Größe und Beschaffenheit hatten. Diese Bilder bzw Druckplatten finden beim Druck von Postkarten, Kalendern etc Verwendung. Der hohe Wert dieser Bilder wurde seitens der Käuferin damit begründet, dass es sich dabei um einmalige Bildrechte handelt.

Zu der Herkunft der Bilder hat die Beschwerdeführerin angegeben, dass sie diese Bilder von ihrem Vater zur Hochzeit im Jahr 1983 geschenkt bekommen hat (vgl E-Mail steuerliche Vertretung an die Betriebsprüferin vom 23.06.2014 – BFG-Akt OZ 53, Seite 1; OZ 54, Seite 5; OZ 58, Seite 1).

In der Stellungnahme vom 02.06.2015 (BFG-Akt OZ 54) führte die Beschwerdeführerin zu den stattgefundenen Besprechungen mit der Betriebsprüfung am 17.10.2014 und am 24.03.2015 aus, dass sie mit ihrem Ehemann von ihrem Vater den Papeterie-Großhandel, die ***Bf GmbH***, übernommen hat. Das Unternehmen ist in finanzielle Schwierigkeiten geraten und im Jahr 2007 wurde ein Konkursantrag gestellt. Im Jahr 2008 wurde die Weiterführung des Unternehmens beschlossen, jedoch ist es im Zuge der Wirtschaftskrise im Jahr 2008 zu

weiteren Umsatzrückgängen gekommen und das Unternehmen ist im August 2009 geschlossen worden.

Der Gatte der Beschwerdeführerin hat auf Grund der Schließung des Unternehmens am 01.08.2009 eine Stelle bei der ***XY GmbH & Co KG*** angenommen. Im Zuge von Produktschulungen ist das Gespräch auf Bilder und Fotografien, die von der ***XY GmbH & Co KG*** für die Produktion von Kalendern zugekauft wurden, gekommen. Da die ***XY GmbH & Co KG*** Bilder in großen Mengen für diverse Produktionen angekauft hat, ist das Interesse an der historischen Bildersammlung der Beschwerdeführerin sofort erkennbar gewesen. Nach Sichtung einiger Bilder wurde ein Angebot zum Kauf der Sammlung gestellt, das letztlich auf einen Gesamtaufpreis von € 350.000,- hinauf gehandelt wurde.

In der mündlichen Verhandlung am 09.07.2024 wurde seitens der belangten Behörde ausgeführt, dass *„die Entnahme wahrscheinlich aus der GmbH und Co KG erfolgt ist. Dies wahrscheinlich spätestens im Jahr 2007.“*

Die der Beschwerdeführerin von ihrem Vater geschenkten Druckplatten wurden zu einem nicht mehr feststellbaren Zeitpunkt in das Betriebsvermögen der ***Bf GmbH & Co KG*** eingelegt. Der Verkauf erfolgte dann aus dem Betriebsvermögen der ***Bf GmbH & Co KG***.

2. Beweiswürdigung

Auf Basis der Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung vom 24.05.2012 (vgl BFG-Akt OZ 69) und den Feststellungen in der abgabenbehördlichen Prüfung (vgl Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung – BFG-Akt OZ 59) kann festgestellt werden, dass Tatsachen und Beweismittel – nämlich der Verkauf der Druckplatten mittels einer undatierten Vereinbarung und einer Rechnung über diesen Verkauf vom 11.08.2009 samt zugehöriger Zahlungsflüsse – neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätte.

Hinsichtlich der Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide betreffend die Einkommensteuer 2009 bis 2011 hat der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, dass ihm kein diesbezügliches Fristverlängerungsansuchen bekannt sei. Diese Darstellung deckt sich mit dem vorgelegten Akteninhalt, der ebenfalls kein entsprechendes Fristverlängerungsansuchen beinhaltet.

Hinsichtlich des Zuflusszeitpunktes der letzten Zahlung von € 66.666,- war festzustellen, dass diese Zahlung mit Banküberweisung vom 30.01.2012 erfolgt ist. Dieser Zeitpunkt erschließt aus dem Einzahlungsbeleg (vgl Beilage 3 der Vorhaltsbeantwortung vom 14.06.2024 – BFG-Akt OZ 67).

Dass die verkauften Druckplatten dem Betriebsvermögen der ***Bf GmbH & Co KG*** zuzurechnen sind, erschließt sich ua aus den Ausführungen der belangten Behörde, die eine Entnahme dieser Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen der ***Bf GmbH & Co KG*** spätestens im Jahr 2007 für gegeben erachtete. Die Druckplatten, die der Herstellung von Bildern für Kalender, Postkarten etc dienen, hatten für die Beschwerdeführerin nur einen Nutzen im Rahmen ihres Unternehmens der ***Bf GmbH & Co KG***, weil eine private Nutzung dieser Druckplatten den allgemeinen Lebenserfahrungen widerspricht, zumal die ***Bf GmbH & Co KG*** die Gewerbebezeichnung „Postkarten- und Papiergroßhandel“ führte und diese Gewerbebezeichnung eine betriebliche Nutzung der Druckplatten in der ***Bf GmbH & Co KG*** nahe legt. Für den gegenständlichen Fall kann daher eine Zugehörigkeit der verkauften Druckplatten zum Privatvermögen der Beschwerdeführerin im Beschwerdezeitraum ausgeschlossen werden.

Der Vertreter der belangten Behörde führte in der mündlichen Verhandlung aus, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren vor dem Beschwerdezeitraum – nämlich zumindest in den Jahren 2006 bis 2008 – über Einkünfte aus Gewerbebetrieb verfügte. Bei diesen Einkünften handelt es sich nicht um Einkünfte aus den Tangenten der ***Bf GmbH & Co KG***. Dieses Vorbringen steht im Einklang mit den vom Bundesfinanzgericht in den finanzinternen Datenbanken erhobenen Daten, wonach die Tangente der Beschwerdeführerin aus der ***Bf GmbH & Co KG*** im Jahr 2006 € 112,08; im Jahr 2007 € 0,00 und im Jahr 2008 € 0,00 betragen hat. Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2006 € 33.878,82; 2007 € 17.983,37 und 2008 € 19.520,67 an Einkünften aus Gewerbebetrieb erklärt.

In der mündlichen Verhandlung hat der steuerliche Vertreter nach Rücksprache mit dem Gatten der Beschwerdeführerin in glaubwürdiger Weise dargelegt, dass die Beschwerdeführerin diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb nur deswegen erklärt hat, damit sie in den Genuss einer Sozialversicherung nach dem GSVG kommt. Auf Grund ihres Beteiligungsverhältnisses von 76% an der ***Bf GmbH*** war eine Versicherung nach dem ASVG nicht möglich und sie war auch nicht automatisch nach dem GSVG sozialversichert, weil sie nur mehrheitsbeteiligte Gesellschafterin, aber keine Geschäftsführerin in dieser Gesellschaft war.

In der mündlichen Verhandlung hat der steuerliche Vertreter weiters glaubwürdig ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin nur deswegen eine Rechnung ausgestellt habe, weil die Käuferin diese Rechnung als Beleg zur Aufnahme in deren Büchern benötigt hat. Die Rechnung weist darüber hinaus auch keinen gesonderten Umsatzsteuersatz oder –betrag aus.

Zur Frage wer die Vereinbarung über den Verkauf der Druckplatten aufgesetzt hat, wurde vom steuerlicher Vertreter ausgeführt, dass diese Vereinbarung sicher nicht von der Beschwerdeführerin oder der Kanzlei des steuerlichen Vertreters stammt. Der steuerliche Vertreter ergänzte in der mündlichen Verhandlung dazu, dass die Formulierung „Der

vereinbarte Kaufpreis beträgt € 350.000,00 (in Worten Euro dreihundertfünfzigtausend) zzgl. Allfälliger gesetzlicher Umsatzsteuer.“ nur zum Schutze der Käuferin der Druckplatten so gewählt wurde. Der erkennende Senat ist in seiner Beweiswürdigung ebenfalls zu dem Schluss gekommen, dass die gegenständliche Vereinbarung von der Käuferin und nicht von der Beschwerdeführerin aufgesetzt wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 303 BAO lautet für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum (BGBl. I Nr. 97/2002) auszugsweise wie folgt:

„(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

Die auf Grund der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorgetretenen Tatsachen und Beweismittel, nämlich der Verkauf von Druckplatten mittels einer undatierten Vereinbarung und die Erstellung einer Rechnung über diesen Verkauf, waren dem Grunde nach geeignet im Spruch anders lautende Sachbescheide in der Einkommen- und Umsatzsteuer herbeizuführen. Es war dementsprechend die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer 2009 und 2010 als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

a) Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010

§ 188 Abs 1 BAO idF BGBl. I Nr. 20/2009 lautet wie folgt:

„(1) Festgestellt werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten)

a) aus Land- und Forstwirtschaft,

b) aus Gewerbebetrieb,

c) aus selbständiger Arbeit,

d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,

wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.“

Zweck der Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO ist es, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Abführung von Parallelverfahren in den Abgabenverfahren der Beteiligten vermeidet (VwGH 22.11.2001, 98/15/0056; VwGH 28.02.2002, 96/15/0254; VwGH 22.12.2011, 2009/15/0133; VwGH 27.06.2017, Ro 2015/13/0016).

Die Erlassung eines Feststellungsbescheides nach § 188 BAO steht weder im Ermessen der Behörde noch besteht diesbezüglich ein Vollzugsspielraum (VwGH 03.09.2008, 2006/13/0167).

Im gegenständlichen Verfahren waren die verkauften Druckplatten dem Betriebsvermögen der ***Bf GmbH & Co KG*** zuzurechnen. Ein Verkauf dieser Druckplatten hätte daher zunächst in einem Feststellungsverfahren nach § 188 BAO erfasst und in einem zweiten Schritt über die zugeteilten Tangenten bei den einzelnen Beteiligten an der ***Bf GmbH & Co KG*** der Einkommensteuer unterworfen werden müssen. Eine direkte Zurechnung an die Beschwerdeführerin – wie sie die belangte Behörde vorgenommen hat – entspricht damit nicht den Vorschriften der BAO. Der Beschwerde hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 war dementsprechend Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide waren abzuändern.

Ergänzend ist auszuführen, dass für den Fall der Entnahme der gegenständlichen Druckplatten aus dem Betriebsvermögen der ***Bf GmbH & Co KG*** durch die Beschwerdeführerin, diese dann in das Privatvermögen der Beschwerdeführerin überführt worden wären. Entnahmen sind nach § 4 Abs 1 EStG 1988 alle nicht betrieblich veranlassten Abgänge von Werten und sind nach § 6 Z 4 EStG 1988 mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme zu bewerten. Als Zeitpunkt der Entnahme wurde seitens der belangte Behörde in der mündlichen Verhandlung „spätestens 2007“ angegeben.

§ 30 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 100/2006 lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Spekulationsgeschäfte sind:

1. Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

a) Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. Für Grundstücke, bei denen innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzt wurden, verlängert sich die Frist auf 15 Jahre.

b) Bei anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren im Sinne des § 1 Abs. 1 des Depotgesetzes, bei sonstigen Beteiligungen und Forderungen, nicht mehr als ein Jahr.

2. [...]“

Ausgehend von einer Entnahme spätestens im Jahr 2007 ist für den gegenständlichen Beschwerdezeitraum 2009 bis 2011 festzustellen, dass die 1-jährige Spekulationsfrist nach § 30 Abs 1 Z 1 lit b EStG 1988 idF vor dem 1. StabG 2012 bereits abgelaufen war.

b) Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011

Hinsichtlich der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 war festzustellen, dass die Zahlung der von der belangten Behörde im Veranlagungsjahr 2011 veranlagten € 66.666,- erst mit Banküberweisung vom 30.01.2012 erfolgt ist und daher im Jahr 2011 noch nicht zugeflossen sein kann.

Gem § 19 Abs 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Auf Grund der Tatsache, dass der Zufluss nicht im Jahr 2011 erfolgt ist, war bereits aus diesem Grund der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 Folge zu geben.

3.3. Zu Spruchpunkt III.

Hinsichtlich der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011 war festzustellen, dass die Rechnung über den Verkauf der Druckplatten aus dem Betriebsvermögen der ***Bf GmbH & Co KG*** nicht von dieser Gesellschaft, sondern von der Beschwerdeführerin ohne den Ausweis einer Umsatzsteuer ausgestellt wurde.

Es fehlen bei dieser Rechnung Rechnungsmerkmale nach § 11 Abs 1 Z 3 UStG 1994, wie zB die UID-Nummer des Leistungsempfängers, der anzuwendende Steuersatz, der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag, eine fortlaufende Nummer der Rechnung und eine allfällige UID-Nummer des leistenden Unternehmers für Zwecke des Vorsteuerabzuges.

Nach § 19 Abs 1 UStG 1994 ist Steuerschuldner der Umsatzsteuer in den Fällen des § 1 Abs 1 Z 1 und 2 UStG 1994 der Unternehmer. Schuldner der Umsatzsteuer, dh zur Abfuhr der tatbestandsmäßig entstandenen Umsatzsteuerschuld verpflichtet, ist bei Lieferungen und sonstigen Leistungen sowie bei Eigenverbrauch grundsätzlich der den Umsatz bewirkende Unternehmer.

Da der Umsatz von der ***Bf GmbH & Co KG*** bewirkt wurde, ist die Beschwerdeführerin hinsichtlich dieses Umsatzes kein Steuersubjekt und war deshalb nicht berechtigt über diesen Verkauf eine Rechnung zu erstellen. Der Beschwerde war dementsprechend Folge zu geben und die Umsatzsteuer 2009 und 2010 wie auf Grund der Erklärungen in den Erstbescheiden vom 14.09.2010 bzw 18.01.2012 mit € 0,00 festzusetzen. Der Umsatzsteuerbescheid 2011 war ersatzlos aufzuheben.

3.4. Zu Spruchpunkt IV.

Nach § 45 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer in bestimmten Fällen Vorauszahlungen zu entrichten. Die für die Festsetzung der Vorauszahlung des Vorauszahlungsbescheides 2016 maßgebliche Veranlagung betrifft lt Begründung des Vorauszahlungsbescheides 2016 das Jahr 2011. Eine Änderung der Vorauszahlungen ergibt sich ua infolge von Änderungen des der Festsetzung von Vorauszahlungen bisher zu Grunde liegenden Veranlagungsbescheides.

Da der Einkommensteuerbescheid 2011 abgeändert und die Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr mit € 0,00 festgesetzt wurde, war der Vorauszahlungsbescheid 2016 ersatzlos aufzuheben.

3.5. Zu Spruchpunkt V. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis 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 durch die Beschwerde aufgeworfenen Fragen waren auf der Ebene der Sachverhaltsfeststellung und der Beweiswürdigung zu lösen und lag somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Entscheidung, dass in den Fällen des § 188 Abs 1 BAO zwingend ein Grundlagenbescheid (Bescheid gem § 188 BAO) als Basis für einen abgeleiteten Bescheid (hier: Einkommensteuerbescheid) zu ergehen hat, entspricht der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH 03.09.2008, 2006/13/0167). Im Übrigen folgt das gegenständliche Erkenntnis der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

3.6. Zu Spruchpunkt VI.

Gem § 260 Abs 1 lit b BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die angefochtenen Anspruchszinsenbescheide betreffend die Einkommensteuer 2009 bis 2011 sind am 29.04.2016 ergangen und lt Zustellnachweis am 04.05.2016 zugestellt worden. Mit Eingabe vom 03.06.2016 sind mehrere Fristverlängerungsansuchen für die Verlängerung der Rechtsmittelfrist eingebracht worden. Im Verfahren konnte festgestellt werden, dass hinsichtlich der Anspruchszinsenbescheide keine Fristverlängerungsansuchen eingebracht wurden. Die Beschwerdefrist hinsichtlich der Anspruchszinsenbescheide endete damit gem § 245 Abs 1 BAO am 04.06.2016.

Die Beschwerde vom 24.06.2016 gegen die Anspruchszinsenbescheide betreffend die Einkommensteuer 2009 bis 2011 war dementsprechend als nicht fristgerecht eingebracht zurückzuweisen.

3.7. Zu Spruchpunkt VI. (Revision)

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 Rechtsfolge der Zurückweisung einer nicht fristgerecht eingebrachten Beschwerde erschließt sich aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Graz, am 16. Juli 2024