



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 20. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 22. März 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 nach der am 29. März 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes (FA) 9/18/19 und Klosterneuburg vom 22.3.2006 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 40.682,34,-- angesetzt.

In der Begründung wurde ausgeführt:

„Das letzte Drittel des Aufgabegewinns in Höhe von € 40.682,34,-- wurde den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugerechnet.“

In der am 20.4.2004 beim FA eingelangten Berufung wurde vorgebracht:

„ Im oa Steuerbescheid wurde ein Veräußerungsgewinn (Einkommen aus Gewerbebetrieb) in Höhe von € 40.682,34 angenommen. Dies stellt ein Drittel des von der Steuerprüfung im Finanzamt Kitzbühel errechneten Wertes dar. Nicht beachtet wurden bei der Berechnung folgende Punkte:

Die Bp hat bei der Berechnung übersehen, das es sich bei dem Verkauf um einen Zwangsverkauf handelte, da das Grundstück mitsamt dem Gebäude weit über dem Veräußerungserlös verschuldet war.

Es hat sich daher aus der Veräußerung kein Gewinn ergeben.

Wir stellen daher den Antrag ... auf Neuausstellung ohne Ansatz des Veräußerungsgewinns."

In der angeforderten Stellungnahme des FA Kitzbühel Lienz (Bp) vom 7.7.2006 wurde iw ausgeführt:

„Bw. hat in T. eine Fremdenpension betrieben. Im Zuge einer abgeh Prüfung für die Jahre 2001 bis 2003 wurde der Gebäudewert für den Aufgabegewinn neu ermittelt.

Grundlagen für die Neuberechnung:

Das Gebäude wurde am 21.12.2004 an Herrn C. P. um Euro 600.000,00 veräußert.

Ausgehend vom Gutachten, welches anlässlich der geplanten Versteigerung (Edikt vom 22.10.2002, Versteigerungstermin: 19.12.2002) erstellt wurde, erfolgte die Aufteilung des Verkaufspreises 2004 abzüglich Inventar von 4.000,00 auf Gebäude sowie Grund und Boden (Grund und Boden 54%, bauliche Anlagen 46%).

Es wurde der Verkaufspreis für die Berechnung herangezogen, weil keine zwei Jahre zwischen Betriebsaufgabe und Verkauf der Liegenschaft gelegen sind.

Die Berechnung des Gebäudewertes laut Bp ergab eine Änderung des erklärten Aufgabegewinnes.

Ermittlung Aufgabegewinn 2002

...:

Gewinn laut Bp 122.047,00; lt Erkl 89.247,61

Gewinn 1/3 laut Bp 40.682,33; lt Erkl 29.739,20

Die Berechnung ist mit dem damaligen steuerlichen Vertreter ... eingehend besprochen worden. Es erfolgte keine Berufung gegen die auf Grund der Bp erlassenen Abgabenbescheide (Ansatz von 40.682,33 in den Veranlagungsjahren 2002 und 2003).

Zur obigen Aufstellung:

Die obige Aufstellung zeigt, dass auch der ehemalige Steuerberater einen Gebäudewert anlässlich der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinns (gemeine Wert laut Steuerbüro ...) für das Gebäude angesetzt hat. Des Weiteren wird bemerkt, dass die Versteigerung am 12.12.2002 angesetzt war, der Verkauf der Liegenschaft jedoch erst zwei Jahre später erfolgte.

Weshalb nun die Veräußerung des Gebäudes ein „Zwangsverkauf“ ohne steuerliche Auswirkung sein sollte, ist für die Bp nicht nachvollziehbar.

Der Kaufvertrag und das Versteigerungsedikt (inkl Gutachten) werden ... beigelegt."

Im Bp Bericht über die durchgeführte Betriebsprüfung der Jahre 2001 – 2003 wird ua ausgeführt:

„Tz. 1 Betriebsaufgabe

Mit 21.12.2003 wurde die Betriebsaufgabe der gewerblichen Vermietung erklärt. Nach Ansicht der Betriebsprüfung ist die Betriebsaufgabe bereits im Jahr 2002 erfolgt, weil im Jahr 2003 keine Vermietungseinnahmen mehr erzielt wurden.

Es sind daher der Übergangsgewinn und der Betriebsaufgabegewinn/verlust zum 31.12.2002 zu ermitteln. ...

Laufender Verlust 2003:

Da unterstellt wird, dass die Betriebsaufgabe im Jahr 2002 stattgefunden hat, ist der laufende Verlust 2003 in Höhe von 22.435,99,-- nicht anzuerkennen...."

Das FA erließ am 13.7.2006 eine abweisende BVE und führt in der Begründung iw aus:

"Liegen einem Bescheid Entscheidungen zu Grunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gemäß § 252 Abs 1 der Bundesabgabenordnung der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Sollte der Feststellungsbescheid (auf Grund etwaiger Eingaben beim do Finanzamt) abgeändert werden, wird von Amts wegen eine Berichtigung gemäß § 295 Abs 1 BAO vorgenommen.

Vorsorglich wurde eine Stellungnahme der damaligen Betriebsprüferin ... abverlangt. Darin wurde festgehalten, dass

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."

Mit beim FA am 28.7.2006 eingelangten Schriftsatz stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung und Anberaumung einer „mündlichen Tagsatzung“.

In der am 29. März 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bw ergänzend vor, das ursprüngliche Argument in der Berufung, es sei kein Gewinn aus der Veräußerung entstanden, werde nicht mehr aufrechterhalten. Es werde aber nunmehr folgendes vorgebracht.

Im Jahre 2002 sei es aG einer schweren Erkrankung der Gattin des Bw zur Betriebsaufgabe gekommen; die Veräußerung des Betriebes (Fremdenpension) habe erst 2 Jahre später stattgefunden. Laut Judikatur des VwGH könnten die Kosten zwischen Betriebsaufgabe und Veräußerung anerkannt werden (s VwGH vom 19.12.2006, ZI 2006/15/0353). Dies sei aber vom damaligen steuerlichen Vertreter übersehen worden, der leider keine Berufung eingelegt

habe.

Es werde daher der Antrag gestellt, im Berufungsjahr die vom FA festgestellten, aber nicht berücksichtigten laufenden Verluste des Jahres 2003 beim letzten Drittel des Veräußerungsgewinns rückwirkend zu berücksichtigen, insofern als der Veräußerungsgewinn um diesen Betrag gesenkt werden sollte. Der laufende Verlust 2003 sei von der Betriebsprüfung (Bp) in Tz 1 des Berichtes festgestellt worden mit € 22.435,99.

Die Vertreterin des Finanzamtes (FA) führte ergänzend aus, das FA in Wien habe den Akt abgetreten erhalten und habe nur nach der Aktenlage vorgehen können. Die Bescheidbegründung in der BVE werde nicht mehr aufrechterhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest.

Der Bw betrieb eine Fremdenpension in T. und erzielte daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der Pensionsbetrieb wurde 2002 eingestellt. Die Veräußerung des Betriebs (gesamtes Gebäude samt Grund und Boden und Inventar) war zwar bereits im Jahr 2002 geplant (Versteigerungstermin), kam jedoch nicht zu Stande und erfolgte erst 2004.

Der Veräußerungserlös betrug € 600.000,00.

Die Höhe des Aufgabegewinnes beträgt € 122.047,00; 1/3 beträgt € 40.682,33.

Der laufende, nicht berücksichtigte Verlust beträgt € 22.435,99.

Der Sachverhalt beruht auf nachstehender Beweiswürdigung.

Dass der Pensionsbetrieb 2002 eingestellt wurde, ist unbestritten und wurde vom Bw selbst vorgebracht.

Dass die Betriebsveräußerung erst 2004 erfolgte, ist aktenkundig und ebenfalls unbestritten. Die Höhe des Aufgabegewinnes beruht auf dem erzielten Verkaufserlös und wurde in der mündlichen Verhandlung vor dem UFS nicht mehr bestritten.

Die Höhe des laufenden Verlustes ist unbestritten.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören auch die Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24 EStG 1988.

Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die bei der Veräußerung des ganzen Betriebes oder die bei der Aufgabe des Betriebes erzielt werden.

Eine Aufgabe des Betriebs besteht in der Zerschlagung einer betrieblichen Einheit in der Form, dass der Betrieb als solcher zu bestehen aufhört.

Die Aufgabe eines Betriebs liegt vor, wenn sich der bisherige Betriebsinhaber im Rahmen

eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorganges mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit in einem Zug der Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens begibt oder sie in sein Privatvermögen überführt.

Die Besteuerung eines Aufgabegewinnes hat zeitbezogen in dem Jahr zu erfolgen, in welches der Zeitpunkt fällt, zu dem die Aufgabehandlungen bereits so weit fortgeschritten sind, dass dem Betrieb die wesentlichen Grundlagen entzogen sind.

Die Betriebsaufgabe endet mit dem Abschluss der Veräußerung bzw Überführung der wesentlichen Betriebsgrundlagen ins Privatvermögen.

Keine Betriebsaufgabe liegt vor, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen bloß „formell“ ins Privatvermögen überführt werden, aber weiterhin die Absicht einer Weiterveräußerung bei nächster Gelegenheit besteht. Der Aufgabezeitraum endet in diesem Fall erst mit der tatsächlichen Veräußerung der Wirtschaftsgüter (*s Erkenntnis VwGH vom 19.12.2006, ZI 2006/15/0353*).

Im ggstdl Fall erfolgte daher mit der Einstellung der betrieblichen Tätigkeit noch nicht die Betriebsaufgabe, sondern erst mit der Veräußerung der wesentlichen Betriebsgrundlagen im Jahr 2004; die Absicht der Veräußerung bestand bereits mit der Einstellung der betrieblichen Tätigkeit 2002, konnte aber erst 2004 (zwar ca 2 Jahre später, aber doch in einem zeitlich überschaubaren Zusammenhang stehend) realisiert werden.

Dass das Gebäude mit den Zimmern und der Einrichtung die wesentlichen Betriebsgrundlagen einer Fremdenpension darstellt, ist evident.

Dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem Vorgang veräußert wurden, steht außer Streit.

Ausgehend von der vom UFS nicht geteilten Rechtsansicht, die Betriebsaufgabe habe bereits 2002 stattgefunden, hat die Bp. die (unbestrittene) Verteilung des Aufgabegewinnes auf drei Jahre ab 2002 durchgeführt und die laufenden Verluste des Jahres 2003 nicht anerkannt.

Da die Betriebsaufgabe nach Ansicht des UFS 2004 stattgefunden hat, ist es sachgerecht, in einer Gesamtbetrachtung diese Verluste im Streitjahr anzuerkennen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (drittes Drittel Aufgabegewinn) um diesen Betrag zu mindern.

Bemerkt wird, dass diese Vorgangsweise in der mündlichen Verhandlung vor der Berufungsbehörde erörtert wurde und unwidersprochen blieb.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 12. April 2007