



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E. Bw, Adresse, vertreten durch Mag. M. Bubla & Dr. F. Bubla Wth KG, 1020 Wien, Praterstraße 15/1/24, vom 6. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, vom 21. Juni 2011 soweit dieser über die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2005 abspricht, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) E. Bw verkaufte im Jahr 2005 seinen T.betrieb an die B. GmbH.

Im Kaufvertrag vom 25.April 2005 wurde der Nettopreis mit 1.360.800,00 zuzüglich USt 272.160,00 somit € 1.632.960,00 vereinbart.

Zur Zahlung des Kaufpreises wurde ua. festgehalten, dass ein Kaufpreisteilbetrag von netto EUR 200.529,88 bei Vertragsunterfertigung, längstens jedoch bis 31.März 2005 zur Zahlung fällig sei. Ein weiterer Kaufpreisteilbetrag von netto EUR 300.000,00 sei am 10.Sept. 2005 zur Zahlung fällig.

Der verbleibende Nettokaufpreisrest von EUR 600.000,00 ist in 60 gleichen Monatsraten zinsfrei, jedoch auf der Basis VPI 1996 wertgesichert, beginnend mit dem Ersten des Vertragsausfertigung folgenden Monat zu entrichten.

Die Berechnung des Veräußerungsgewinnes 2005:

Verkauf Betrieb	1.360.800,00
Entnahme in das Privatvermögen BMW	9.000,00
Buchwerte	-235.413,00
	1.134.387,00

Den Gewinn aus Gewerbebetrieb erklärte der Bw. in Höhe von 1.087.761,59

(Veräußerungsgewinn 1.134.387,00 abzüglich lfd. Verlust 46.625,41).

Der Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2005 ergingen am 10. Jänner 2007 erklärungsgemäß.

Am 11.05.2011 stellte der Bw. den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO für Einkommen- und Umsatzsteuer 2005 und begründete dies wie folgt:

"Der gesamte Kaufpreis aus der Veräußerung des Betriebes wurde im Jahre 2005 in voller Höhe der Umsatzsteuer unterworfen. Ebenso wurde der Veräußerungsgewinn in voller Höhe im Jahr 2005 der Besteuerung unterzogen.

Wie sich herausgestellt hat, ist über die Käuferin des Betriebes die B. GmbH infolge Konkurses sowie über den gleichzeitig haftenden Geschäftsführer Herrn G. der Konkurs eröffnet worden. Da die restliche Kaufpreisforderung, die noch unbeglichen aushaftet den Betrag von € 109.550,40 ausmacht und nicht mehr einbringlich ist (siehe dazu Unterlagen Gericht bzw. Anwalt) ersuchen wir um Berichtigung der Umsatzsteuer mit dem Betrag von € 18.258,40 und ebenfalls hinsichtlich der Einkommensteuer den Veräußerungsgewinn um den Betrag von € 91.292,- zu reduzieren. Da diese Tatsachen im Jahre 2005 nicht berücksichtigt werden konnten, sich daher um neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des § 303 BAO handelt, beantragen wir daher diese notwendige Berichtigung des Einkommen- und Umsatzsteuerbescheides um Gutschrift der Einkommensteuer bzw. der Umsatzsteuer auf diese Beträge.

Der Antrag auf Wiederaufnahme ist innerhalb der 3-Monatsfrist gemäß § 303 Abs.2 BAO rechtzeitig gestellt, da die Primärschuldnerin aus dem Kaufpreis die B. GmbH gewesen ist. Über das Vermögen der B. GmbH wurde unter GZ XXX Landesgericht XXXX das Insolvenzverfahren eröffnet und es hat sich nunmehr im Zuge der Insolvenzabwicklung herausgestellt, dass die Forderung als uneinbringlich zu betrachten ist. Die Veräußerung des mobilen Vermögens und auch des Unternehmens der Gemeinschuldnerin B. GmbH hat nicht eine hinlängliche Masse erbracht, um den Konkurs vorwiegend für eine Quote auszahlen zu können.

Darüber hinaus hat sich Herr G., der ehemalige Geschäftsführer der B. GmbH persönlich hinsichtlich der Zahlung der Kaufpreisforderung bzw. Kaufpreisverpflichtung der B. GmbH verpflichtet gehabt. Zunächst wurde auch im Gerichtsverfahren ein Titel gegen Herrn G. geschaffen und Exekution eingeleitet. Die Forderung über die restlichen € 109.550,40 ist pfandrechtlich auch auf den Immobilienbesitz von Herrn G. gesichert worden. Nunmehr wurde zu xx, Landesgericht XXXX das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Herrn

G. am 21.02.2011 eröffnet. Der Abgabepflichtige E. Bw hat von der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens erst im März 2011 Kenntnis erlangt. Jedenfalls in Hinblick auf den Zeitpunkt der Veröffentlichung des Schuldenregulierungsverfahrens ist der Deliktsdatei per 21.02.2011 der frühest möglich Zeitpunkt, ab welchem der Steuerpflichtige Kenntnis vom Wiederaufnahmegrund im Sinne des [§ 303 BAO](#) erlangt haben kann. Jedenfalls ist damit der Antrag fristgerecht innerhalb der 3-Monatsfrist eingebbracht und gestellt."

Als Beilage vorgelegt wurden: Schuldenregulierungsverfahren G., Beschluss 2011, Konkursverfahren B. GmbH, Beschluss 2010.

Auf eine Anfrage des Finanzamtes an die Betriebsprüfung bei der B. GmbH, wurde bekanntgegeben, dass die B. GmbH eine unberichtigte Verbindlichkeit an E. Bw, Adresse, in Höhe von € 104.354,40 ausweist. Die daraus resultierende Vorsteuerkorrektur – vorgenommen im Februar 2010 – beträgt € 17.392,34.

Vorgelegt wurde die Gläubigerliste ua. mit E. Bw mit € 104.354,60.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Wiederaufnahme gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) vom 11.05. 2011 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2005 mit Bescheid vom 21.06.2011 ab. Begründend wurde ausgeführt:

"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 Tatsachen oder Beweismittel (die vor Abschluss des Verfahrens bereits existent waren) neu hervorkommen, die im angeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Die Konkursanmeldung des Käufers im Jahr 2011 stellt keine neue Tatsache dar, die vor Abschluss des Verfahrens bereits existent waren.

Der Antrag war daher abzuweisen."

Gegen den Bescheid brachte der Bw. Berufung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes ein. Begründend wurde ausgeführt, dass es sich sehr wohl um eine neue Tatsache handelt, da der Konkurs erst nach der Veranlagung des Jahres 2005 eröffnet wurde.

Sollte sich das Finanzamt dieser Ansicht nicht anschließen, stelle er in eventu den Antrag gemäß [§ 295a BAO](#) den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005 in der ursprünglich beantragten Weise abzuändern, dass die Einkommensteuer auf den Veräußerungsgewinn in Höhe von € 91.292,- entsprechend reduziert werde (Detail siehe Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom 11.05.2011).

Diesbezüglich bleibe noch anzumerken, dass das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag entsprechend § 295 a BAO zu erledigen gehabt hätte, da auch von Amts wegen diese Änderung auf Grund der Darlegung in unserem Schreiben zu erfolgen hätte (siehe Ritz, BAO

Kommentar zu § 295a BAO Tz 16 f und Doralt, EStG Kommentar zu § 32 EStG Tz 64; beide in der Beilage angeschlossen).

Es werde daher der Antrag gestellt entweder der Wiederaufnahme entsprechend § 303 BAO Folge zu geben oder in eventu den Einkommensteuerbescheid 2005 gemäß § 295a BAO aufgrund des Ereignisses der Konkursöffnung im Jahr 2011 abzuändern. Die beantragte Änderung siehe oben bzw. ausführlich im Antrag auf Wiederaufnahme vom 11.05.2011.

Das Finanzamt wies die Berufung mit der Berufungsvorentscheidung vom 31.Aug. 2011 ab.

Als Begründung wurde ausgeführt:

"Eine Wiederaufnahme des Verfahrens sowohl auf Antrag der Partei gem. § 303 Abs. 1 BAO als auch von Amts wegen gem. § 303 Abs. 4 BAO ist nur bei Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel möglich. Wiederaufnahmegründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen. Später entstandene Umstände – wie die nachträgliche Änderung eines Veräußerungsgewinnes – sind keine Wiederaufnahmegründe.

Die spätere Uneinbringlichkeit stellt auch nach der Rechtsprechung (siehe Erkenntnis des VwGH vom 4.2.2009, [2006/15/0151](#)) kein zu berücksichtigendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.

Gewinne aus der Veräußerung oder Aufgabe eines Betriebes sind stichtagsbezogen zu ermitteln und es kann eine sich allenfalls später herausstellende Uneinbringlichkeit des Veräußerungserlöses als nachträgliche Einkünfte/Verluste aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit gem. § 32 Z 2 EStG erst für den Zeitraum geltend gemacht werden, in welchem diese eintritt.

Ebenso sind Berichtigungen gem. § 16 UStG für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist."

Der Berufungswerber brachte gegen die Berufungsvorentscheidung vom 31. Aug. 2011 "Berufung und Vorlage an den UFS" wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes ein.

Als Begründung wurde ausgeführt:

"Bei dem Ausfall der letzten Raten des Veräußerungserlöses von Euro 86.962,17 auf Grund Konkurses des Erwerbes handelt es sich um ein rückwirkend zu berücksichtigenden Ereignis im Sinne des § 295a BAO (siehe dazu auch Ritz, BAO Kommentar zu § 295a BAO Tz 16 ff und Doralt EStG Kommentar zu § 32 EStG TZ 64, aber auch Jakom 4. Auf. Zu § 32 RZ 30). Der Verweis der Finanzverwaltung auf das VwGH Erkenntnis vom 4.2.2009, 2006/15/0151 ist nicht sachgerecht, da dieses lediglich auf die Nichtaufnahme von Forderungen aus dem laufenden Geschäftsbetrieb in den Übergangsgewinn darstellt. Unseres Erachtens ist damit

klar gestellt, dass solche Forderungen aus dem laufenden Geschäftsbetrieb später uneinbringlich werden ein Anwendungsfall des § 32 EStG vorliegt, wenn Forderungen aus dem Veräußerungsgewinn aber uneinbringlich werden (zB Konkurs des Erwerbers wie im vorliegenden Fall) aber eindeutig ein rückwirkend zu berücksichtigendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO vorliegt. Diese differenzierte Anwendung, so auch der Verweis auf Ritz im Jakom 4.Auflage zu § 32 EStG zum Spannungsfeld des § 32 EStG zu § 295a BAO, erscheint sachgerecht und ist auch aus dem VwGH Erkenntnis erkennbar. Dies deshalb, da eine spätere Geltendmachung gemäß § 32 EStG oft nicht mehr möglich ist. Wie stellen daher den Antrag gemäß § 295a BAO den Veräußerungsgewinn im Jahr 2005 um Euro 86.962,17 zu reduzieren und den Einkommensteuerbescheid 2005 auf Basis des reduzierten Veräußerungsgewinns neu auszufertigen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw. hat im Jahr 2005 seinen T.betrieb mit Kaufvertrag vom 25. April 2005 an die B. GmbH um € 1.360,800,- verkauft.

Im Kaufvertrag vom 25.4.2005 wurde der Nettopreis mit 1.360.800,00 zuzüglich USt 272.160,00 somit € 1.632.960,00 vereinbart.

Zur Zahlung des Kaufpreises wurde ua. festgehalten, dass der Kaufpreisteilbetrag von netto EUR 200.529,88 bei Vertragsunterfertigung, längstens jedoch bis 31.3.2005 zur Zahlung fällig ist. Ein weiterer Kaufpreisteilbetrag von netto EUR 300.000,00 war am 10.9.2005 zur Zahlung fällig.

Der verbleibende Nettokaufpreisrest von EUR 600.000,00 ist in 60 gleichen Monatsraten zinsfrei, jedoch auf der Basis VPI 1996 wertgesichert, beginnend mit dem Ersten des Vertragsausfertigung folgenden Monat zu entrichten.

Der Veräußerungsgewinn des Betriebes wurde wie folgt berechnet:

Verkauf Betrieb	1.360.800,00
Entnahme in das Privatvermögen BMW	9.000,00
Buchwerte	-235.413,00
	1.134.387,00

Die Veranlagung der Einkommensteuer 2005 erfolgte erklärungsgemäß.

Im Jahr 2010 ging der Käufer die B. GmbH in Konkurs, der Bw. E. Bw stand mit € 104.354,60 auf der Gläubigerliste. Im Jahr 2011 ging auch der haftende Geschäftsführer in Konkurs. Somit ist der restliche Kaufpreis in Höhe von € 104.354,60 nicht mehr einbringlich.

Der vorstehende Sachverhalt ist unstrittig.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob eine Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für das Jahr 2005 zulässig ist.

Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im angeschlossenen Verfahren "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 hierfür 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. (BGBl I 2002/97 ab 26.6.2002).

Veräußerungsgewinne sind nach [§ 24 Abs. 1 EStG 1988](#) Gewinne, die bei der Veräußerung eines ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Mitunternehmeranteiles an einer Personengesellschaft erzielt werden sowie Gewinne aus der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

Nach [§ 24 Abs. 2 EStG 1988](#) ist der Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 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 EStG 1988](#) zu ermitteln.

Der Bw. hat im Jahr 2005 seinen Transport- und Sandgewinnungsbetrieb mit Kaufvertrag vom 25. April 2005 an die B. GmbH um € 1.360,800,- verkauft.

Im Kaufvertrag vom 25.4.2005 wurde der Nettopreis mit 1.360.800,00 zuzüglich USt 272.160,00 somit € 1.632.960,00 vereinbart, wobei ein Teil des Kaufpreises in 60 Raten zu entrichten war.

Im Jahr 2010 ging der Käufer der B. GmbH in Konkurs, der Bw. E. Bw stand mit € 104.354,60 auf der Gläubigerliste. Im Jahr 2011 ging auch der haftende Geschäftsführer in Konkurs. Somit ist der restliche Kaufpreis in Höhe von € 104.354,60 nicht mehr einbringlich.

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind

keine Wiederaufnahmegründe (zB VwGH 23.9.1997, [93/14/0065](#); 20.10.1997, [96/15/0221](#))
(Ritz, BAO4, § 303 Tz 13).

Der Konkurs des Käufers und die Nichteinbringlichkeit der Kaufpreisforderung sind keine Tatsachen, die zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent waren und erst später hervorgekommen sind. In Konkurs sind der Käufer und der haftende Geschäftsführer erst 2010 und 2011 gegangen, der restliche Kaufpreis war im Jahr 2011 nicht mehr einbringlich gewesen.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Über den Antrag gemäß [§ 295a BAO](#) den Einkommensteuerbescheid 2005 abzuändern, der am 6. Juli 2011 erstmals in der Berufung gegen den Bescheid vom 21. Juni 2011, mit dem das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme abweisend entschieden hat, vom Bw. gestellt wurde, hat das Finanzamt abzusprechen.

Im gegenständlichen Verfahren ist noch kein erstinstanzlicher Bescheid ergangen.

Wien, am 29. April 2013