

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache A in Z gegen den Bescheid des Finanzamt Gmunden Vöcklabruck vom 12.8.2011 betreffend Einkommensteuer für 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 11.10.2011 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

1. Zusammenfassung des bisherigen Verwaltungsgeschehens:

Am 29.3.2011 hat die Beschwerdeführerin (Bf.) die Einkommensteuererklärung für 2009 beim Finanzamt Gmunden Vöcklabruck (FA) mittels FINANZOnline elektronisch eingebracht. Darin wurde für den erklärten Veräußerungsgewinn die Anwendung des § 37 Abs. 1 EStG 1988 (Hälftesteuersatz) beantragt.

In einem telefonisch durchgeführten Vorhalteverfahren wurden vom FA Unterlagen zum Nachweis der Anwendungsvoraussetzungen des § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 Z 2 EStG 1988 angefordert.

Mit Einkommensteuerbescheid für 2009 vom 12.8.2011 hat das FA die Anwendbarkeit des § 37 Abs. 1 EStG 1988 verneint und dies wie folgt begründet:

"Der Hälftesteuersatz für die Einkünfte aus dem Veräußerungsgewinn konnte nicht gewährt werden, da die diesbezüglichen Bedingungen gem. § 24 Abs. 6 EStG nicht erfüllt sind. Es wurde daher der Veräußerungsfreibetrag in Höhe von € 7.300,00 berücksichtigt."

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schreiben vom 11.10.2011 innerhalb erstreckter Rechtsmittelfrist Beschwerde. In der Beschwerdebegründung wird ausgeführt, dass der Nachweis betreffend Erwerbsunfähigkeit der Bf. mit den beigelegten Gutachten vom 23.9.2011 und 11.10.2011 (Ergänzungsgutachten) nunmehr erbracht werde und somit

die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des § 37 Abs. 1 EStG 1988 erfüllt seien. Der Beschwerde lag das berufskundlich-arbeitspsychologische Gutachten von a. Univ.-Prof. Dr. GK (GK) vom 23.9.2011 samt Ergänzungsgutachten vom 11.10.2011 bei.

Mit Vorlagebericht vom 31.10.2011 legte das FA die Beschwerde, ohne Erlassung einer gesonderten Beschwerdeentscheidung, dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vor und führt im Vorlagebericht aus, dass die beigebrachten Gutachten nicht dazu geeignet seien, die Erwerbsunfähigkeit der Bf. zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung nachzuweisen, weil vom Entlassungsbefund vom 17.3.2008 und der Befundaufnahme vom 22.9.2011 nicht auf den Zustand der Bf. zum Betriebsveräußerungszeitpunkt (= 2.2.2009) geschlossen werden könne. Der Zustand könne sich zwischenzeitlich auch gebessert haben.

2. Ermittlungs- und Beweisverfahren vor dem BFG:

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 11.6.2015 wurde die Bf. aufgefordert, Namen und Anschriften aller medizinischen Fachkräfte (Ärzte, Therapeuten, sonstige medizinischer Fachkräfte), welche die Bf. iZm mit der die Erwerbsunfähigkeit verursachenden Erkrankung seit dem 1.3.2008 behandelt haben, innerhalb einer Frist von 4 Wochen bekanntzugeben. Dieses Ersuchen um Ergänzung blieb unbeantwortet.

Mit Schreiben vom 11.6.2015 wurde GK aufgefordert, alle den Gutachten zugrunde liegenden Unterlagen dem BFG zu übermitteln, was innerhalb der gesetzten Frist erfolgte. Es war festzustellen, dass GK ausschließlich jene Unterlagen zur Verfügung standen, die sich auch im Veranlagungsakt des FA befunden hatten.

Am 8.7.2015 wurde GK als Zeuge einvernommen. In der Einvernahme führte dieser u.a. wie folgt aus:

" Frage 10: ***Auf welchen Zeitpunkt beziehen sich die Feststellungen zur eingeschränkten Leistungsfähigkeit von Frau A in Ihrem Gutachten vom 23.9.2011?***

Antwort: Wie dem abschließenden Satz zu entnehmen ist (Zitat: „aktuell“) ausschließlich auf den Zeitpunkt der Gutachtenserstellung. So lautete auch der Auftrag für das Gutachten.

Frage 13: In Ihrem Gutachten führen Sie weiter aus, dass es natürlich immer schwierig sei eine retroperspektive Diagnose und Leistungsbeurteilung zu beschreiben. Abschließend kommen Sie im Ergänzungsgutachten vom 11.10.2011 zum Schluss, dass die im Hauptgutachten beschriebenen Einschränkungen mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit bereits im Jahr 2008 bestanden hätten.

Welche Schwierigkeiten sind im Falle von Frau A mit einer retrospektiven Diagnose und Leistungsbeschreibung verbunden?

Antwort: Es besteht die Schwierigkeit, den seinerzeitigen Zustand zu rekonstruieren. Wichtige Anhaltspunkte sind natürlich medizinische Befunde oder Gutachten. Im

vorliegenden Fall kommt dem Entlassungsbericht vom 17.3.2008 besonderes Gewicht zu. Ergänzend führe ich an, dass weitere Unterlagen und Aufzeichnungen (Krankmeldungen, Therapieabrechnungen, Medikamentenverschreibungen) vorhanden sein müssten, falls die Behandlung entsprechend fortgesetzt wurde. Auch weise ich darauf hin, dass sich im Akt der Sozialversicherung (Pensionsauszahlungen ab Nov. 2011) entsprechende Unterlagen befinden müssen, die uU auch Rückschluss auf die Zeit vor 2011 zulassen.

Frage 14: Ab welchen Zeitpunkt können Sie mit Sicherheit sagen, dass Frau A nicht mehr in der Lage war, ein Schrotthandelsunternehmen zu führen?

Antwort: Mit Sicherheit kann ich diesen Zeitpunkt mit 22.9.2011 (Zeitpunkt der Untersuchung in meiner Praxis) angeben. Wobei ich dies auch für die nähere Zeit davor – etwa für das Jahr 2011 – mit Gewissheit annehme. Je länger der Zeitpunkt zurückreicht, desto mehr muss ich von Wahrscheinlichkeiten sprechen, wobei für 2008 und 2009 für mich als Gutachter mit hoher Wahrscheinlichkeit davon ausgehe, dass Frau A schon damals in ihrer Tätigkeit als Betriebsleiterin eines Schrotthandels beeinträchtigt war und in der Zeit zwischen Februar 2008 und September 2011 auch ein gravierend eingeschränktes Leistungskalkül hatte. In welchem Ausmaß diese Beeinträchtigung vorgelegen ist, kann auf Grundlage der mir vorgelegten Unterlagen nicht mehr mit Gewissheit bestimmt werden.

Frage 15: Kann Ihrem Gutachten vom 23.9.2011 und der Ergänzung dazu vom 11.10.2011 entnommen werden, ob Frau A seit dem 2.2.2009 wegen einer körperlichen oder geistigen Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig gewesen ist, dass sie nicht mehr in der Lage war, ihren Betrieb fortzuführen?

Antwort: Nein, dies kann meinem Gutachten nicht entnommen werden. Eine Festlegung des Zeitpunktes, ab dem Frau A nicht mehr in der Lage war, ihren Schrotthandel fortzuführen, ist mit dem mir vorliegenden Unterlagen nicht mit Bestimmtheit möglich. Das habe ich auch mit den Schwierigkeiten einer retrospektiven Diagnose gemeint. Daher konnte ich in der Gutachtensergänzung vom 11.10.2011 nur von einer hohen Wahrscheinlichkeit im Zusammenhang mit dem Zeitraum 2008 und 2009 sprechen, die für das Vorliegen einer Erwerbsunfähigkeit zu diesem Zeitpunkt spricht."

Am 10.8.2015 wurde bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft für OÖ (SVAgW) angefragt, ob dort Daten und Unterlagen (iZm Gewährung einer Erwerbsunfähigkeitspension ab November 2011; sonstige Daten zu ärztlichen Behandlungen) auflägen, die sich auf den Zeitraum vor November 2011 bezögen.

Am 11.8.2015 wurde vom zuständigen Sachbearbeiter der SVAgW, Herrn O, telefonisch die Auskunft erteilt, dass sich weder im Pensionsakt noch in sonstigen Daten und Unterlagen der SVAgW Anhaltspunkte für eine vor November 2011 liegende psychische Erkrankung fänden.

Am 28.8.2015 wurde beim im FINANZOnline angemerkten steuerlichen Vertreter (AK) angefragt, ob die Vertretungsvollmacht noch aufrecht sei. Laut Kanzlei K ist die steuerliche Vertretungsvollmacht schon vor Jahren zurückgelegt worden.

Weiter wurde am gleichen Tag beim Verfasser der Beschwerdeschrift (Kanzlei XY GmbH) angefragt, ob diese die Bf. noch steuerlich vertrete. Auch diese Kanzlei teilte mit, dass die steuerliche Vertretungsvollmacht zurückgelegt worden sei und kein aufrechtes Mandat mehr vorliege.

Mit Beschluss vom 31.8.2015 wurden die Verfahrensparteien gem. § 183 Abs. 4 BAO von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme in Kenntnis gesetzt und gleichzeitig die Gelegenheit gegeben innerhalb von 4 Wochen ab Zustellung des Beschlusses dazu Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 14.9.2015 hat das FA mitgeteilt, dass die Einvernahme von GK zeige, dass die Erwerbsunfähigkeit der Bf. zum Aufgabezeitpunkt nicht nachgewiesen werden könne. Das bisherige Vorbringen der Amtspartei werde dadurch bestätigt.

Der Beschluss vom 31.8.2015 wurde der Bf. am 3.9.2015 zugestellt. Eine Stellungnahme wurde vonseiten der Bf. nicht eingebracht.

3. Rechtslage:

§ 37 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

"Der Steuersatz ermäßigt sich für

- außerordentliche Einkünfte (Abs. 5),*
- Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen (Abs. 6), soweit diese vorrangig den Verlust aus anderen Holznutzungen und sodann einen weiteren Verlust aus demselben forstwirtschaftlichen Betriebszweig, in dem die Einkünfte aus besonderer Waldnutzung angefallen sind, übersteigen,*
- Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (§ 38) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes."*

§ 37 Abs. 5 EStG 1988 lautet:

" Außerordentliche Einkünfte sind Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn die Betriebsveräußerung oder -aufgabe aus folgenden Gründen erfolgt:

1. ...

2. Der Steuerpflichtige ist wegen körperlicher oder geistiger Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen. Das Vorliegen dieser Voraussetzung ist auf Grundlage eines vom Steuerpflichtigen beigebrachten medizinischen Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen, es sei denn, es liegt eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vor.

3. ...

Für Veräußerungs- und Übergangsgewinne steht der ermäßigte Steuersatz nur über Antrag und nur dann zu, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind."

In den erläuternden Bemerkungen zum AbgÄG 2005 (BGBl I 2005/161) wird zu § 37 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 ausgeführt:

"Die Beurteilung der betriebsbezogenen Erwerbsunfähigkeit als Tatbestandsvoraussetzung für Begünstigungen im Einkommen- und Erbschaftssteuerrecht erfordert regelmäßig zunächst eine medizinische Beurteilung der Leistungseinbußen des Steuerpflichtigen als Grundlage für die Beurteilung der Frage, ob der Steuerpflichtige deshalb seinen Betrieb (seine Mitunternehmerstellung) nicht mehr weiter ausüben kann. Eine derartige medizinische Beurteilung kann sinnvoller Weise nur mit entsprechender medizinischer Fachkenntnis erfolgen. Da in vielen Fällen bei Eintritt einer Erwerbsunfähigkeit beim zuständigen Sozialversicherungsträger eine Erwerbsunfähigkeitspension beantragt wird, kann seitens des Finanzamtes als Grundlage für die steuerliche Beurteilung im Wege der Amtshilfe auf die im Rahmen der Prüfung des Pensionsantrages erfolgende medizinische Beurteilung zurückgegriffen werden. Sollte dies jedoch ausnahmsweise nicht möglich sein, hat der die Begünstigung begehrende Steuerpflichtige der Abgabenbehörde ein medizinisches Sachverständigengutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vorzulegen, auf dessen Basis das Finanzamt das Vorliegen der gesetzlichen Tatbestandsvoraussetzung zu prüfen hat. Unterbleibt die Vorlage eines solchen Gutachtens durch den Steuerpflichtigen, kann abgesehen von Fällen, in denen das Vorliegen der relativen Erwerbsunfähigkeit offenkundig ist die Begünstigung nicht zuerkannt werden."

4. Erwägungen und rechtliche Würdigung:

4.1. Allgemeine Ausführungen zum Beweisverfahren

Die vom BFG anzuwendenden Verfahrensbestimmungen beinhalten für die gegenständliche Beschwerdesache keine Beweislastregeln. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt aber, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken (Stoll, BAO-Kommentar, S 1561; VwGH 13.12.1995, 93/13/0272).

Bei Anwendung dieser von Rechtsprechung und Lehre entwickelten Grundsätze auf den gegenständlichen Fall ergibt sich folgendes Bild:

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist strittig, ob die Tatsachenvoraussetzungen für die Anwendung des § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 Z 2 EStG 1988 vorliegen. Bei dieser Regelung handelt es sich um eine Steuerbegünstigung (Hälftesteuersatz). Somit sind die Tatbestandsvoraussetzungen, die das Gesetz für die Anwendung der Steuerbegünstigung vorsieht, von der Bf. nachzuweisen.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat das BFG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache herbeizuführen (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109).

Als erwiesen kann allerdings auch ein Sachverhalt gelten, der zwar nicht durch Beweismittel untermauert wird, wohl aber aus der Sicht menschlichen Erfahrungsgutes gegenüber allen anderen Möglichkeiten eines abgabenrechtlich relevanten Geschehnisablaufes die weitaus größere Wahrscheinlichkeit für sich hat (z.B.: VwGH 20.10.1999, 94/13/0027).

4.2. Gesetzliche Voraussetzungen für die Anwendbarkeit von § 37 Abs. 1 EStG 1988

§ 37 Abs. 1 EStG 1988 normiert die begünstigte Besteuerung von Sondergewinnen. Gem. § 37 Abs. 1 erster Teilstrich EStG 1988 ist die begünstigte Besteuerung (Hälftesteuersatz) für außerordentliche Einkünfte vorgesehen, wobei das Gesetz auf Abs. 5 verweist.

§ 37 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 bestimmt, dass u.a. Veräußerungsgewinne solche außerordentliche Einkünfte darstellen können, wenn die Betriebsveräußerung deshalb erfolgt, weil der Steuerpflichtige zum Veräußerungszeitpunkt in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht mehr in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen.

Der Steuerpflichtige hat darüber ein medizinisches Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen beizubringen, auf dessen Grundlage das Vorliegen dieser Voraussetzungen zu beurteilen ist.

Die Beibringung eines solchen Gutachtens ist nicht erforderlich, wenn eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vorliegt oder das Vorliegen der Erwerbsunfähigkeit offenkundig ist (EB zu AbgÄG 2005).

Dem Gesetz samt Gesetzesmaterialien ist zu entnehmen, dass in erster Linie auf eine vorhandene Beurteilung des zuständigen Sozialversicherungsträger (Erwerbsunfähigkeitspension) abzustellen ist und subsidiär die Beibringung eines Gutachtens vorgesehen ist.

Der Vollständigkeit halber ist hier noch das Antragserfordernis gem. § 37 Abs. 5 Z 3 zweiter Absatz EStG 1988 anzuführen.

4.3. Rechtliche Würdigung durch die Abgabenbehörde

Im angefochtenen Bescheid hat das FA die Anwendung der beantragten Steuerbegünstigung mit dem Nichtvorliegen der Voraussetzungen des "§ 24 Abs. 6 EStG" begründet. § 24 Abs. 6 EStG 1988 regelt die steuerliche Nichterfassung von stillen Reserven von Gebäude(teilen) im Zuge einer Betriebsaufgabe. Eine solche wurde jedoch von der Bf. nicht beantragt.

Aufgrund der Bezugnahme in der Bescheidebegründung auf den beantragten Hälftesteuersatz und der ähnlichen Normtextierung in § 24 Abs. 6 Z 1 bis 3 und § 37 Abs. 5 Z 1 bis 3 EStG 1988 geht das BFG davon aus, dass das FA im angefochtenen Bescheid irrtümlich die falsche Norm zitiert hat. Einen wesentlichen Verfahrensmangel vermag das BFG darin nicht zu erkennen. Darüber hinaus wäre der vorliegende Begründungsmangel auch dann im Verfahren vor dem BFG sanierbar, wenn es sich um einen wesentlichen Verfahrensmangel handeln würde.

Zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides am 12.8.2011 lag somit iZm mit der behaupteten Erwerbsunfähigkeit zum Veräußerungszeitpunkt weder eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vor, noch hat die Bf. bis zu diesem Zeitpunkt ein medizinisches Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen beigebracht.

Mit Beschwerdeschriftsatz vom 11.10.2011 wurden erstmals medizinisches Gutachten (Gutachten samt Ergänzungsgutachten) eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen beigebracht und damit die formalen Voraussetzungen des § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 Z 2 EStG 1988 erfüllt. Aufgrund der Widersprüche in den Gutachten bzw. der nach Ansicht des FA nicht nachvollziehbaren Schlussfolgerungen hat das FA ohne weitere Ermittlungen die Beschwerde am 31.10.2011 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und die Abweisung als unbegründet beantragt, weil nach Ansicht des FA denkbar sei, dass sich zwischen März 2008 und Februar 2009 der Gesundheitszustand der Bf. gebessert habe.

Mit Verweis auf die UFS-Entscheidung vom 13.5.2011, RV/2966-W/10 stellt das FA im Vorlageantrag weiter fest, dass ein Gutachter nur den aktuellen Gesundheitszustand ohne Probleme beurteilen könne. Es liege an der Bf., den Sachverhalt klar und ohne Möglichkeit eines Zweifels nachzuweisen.

Da ein zeitnahe medizinisches Gutachten nicht vorliege, seien die Voraussetzungen des § 37 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 nicht erfüllt. Für den Zeitpunkt der Betriebsveräußerung sei die Erwerbsunfähigkeit nicht nachgewiesen worden. Der Sachverständige stelle aufgrund eines Entlassungsberichtes 1 Jahr vor der Betriebsaufgabe nur eine Vermutung an.

4.4. Ermittlungsverfahren und rechtliche Würdigung durch das BFG

§ 37 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 nennt als Tatbestandsvoraussetzung für die Anwendbarkeit von § 37 Abs. 1 erster Teilstrich EStG 1988 u.a., dass das Vorliegen der Erwerbsunfähigkeit *"auf Grundlage eines vom Steuerpflichtigen beigebrachten medizinischen Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen"* ist. Der Gesetzgeber verlangt somit weder ein zeitnahe Gutachten noch einen bestimmten Inhalt dieses Gutachtens. Vielmehr ist die Beibringung eines entsprechenden Gutachtens ein formales Erfordernis. Die inhaltliche Würdigung des Gutachtens hat durch die Abgabenbehörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu erfolgen.

Die vorgelegten Gutachten sind, wie vom FA zutreffend festgestellt, im Wesentlichen auf einen Entlassungsbericht vom 17.3.2008 und auf eine durch GK selbst durchgeführte Befundung am 22.9.2011 aufgebaut. Diese Zeitpunkte liegen somit 1 Jahr vor bzw. 2,5 Jahre nach der Betriebsveräußerung. Für den dazwischen liegenden Zeitraum von 3,5 Jahren standen GK keine Unterlagen zur Verfügung. Darüber hinaus sind die Ausführungen des Gutachters zum Vorliegen der Erwerbsunfähigkeit zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung vage ("schwierige retrospektive Diagnose") und teilweise widersprüchlich.

Nicht trotz sondern gerade wegen dieser Unklarheiten war es notwendig, im fortgesetzten (gerichtlichen) Ermittlungsverfahren den Sachverhalt weiter zu erheben:

- Die Zeugeneinvernahme von GK ergab, dass anhand der vorliegenden Unterlagen nicht mehr mit Bestimmtheit festgestellt werden könne, ob die Bf. zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung erwerbsunfähig gewesen sei. Allerdings nimmt GK dies mit hoher Wahrscheinlichkeit an.
- Die von GK vermuteten Unterlagen (siehe oben Punkt 2 - Antwort auf Frage 13) wurden bei der Bf. angefordert. Die Bf. hat das Ersuchen um Ergänzung nicht beantwortet.
- Da der Bf. seit November 2011 von der SVAgW eine Erwerbsunfähigkeitspension ausbezahlt wird, wurde auch diese um Auskunft ersucht, ob Unterlagen und Daten vorlägen, die sich auf den Zeitpunkt der Betriebsveräußerung bezögen. Dieses wurde von der SVAgW verneint, womit feststeht, dass für den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe auch keine medizinische Beurteilung durch den zuständigen Sozialversicherungsträger vorliegt.

Das Ermittlungsverfahren hat ergeben, dass die Bf. vor und nach der Betriebsveräußerung gesundheitlich beeinträchtigt und spätestens ab 22.9.2011 erwerbsunfähig gewesen ist. Dies lässt den Schluss zu, dass die Bf. auch zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit gesundheitlich beeinträchtigt war.

Es ist nach Ansicht des BFG durchaus denkmöglich, dass die Bf. zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung (relativ) erwerbsunfähig gewesen ist, dies kann jedoch aus den vorgelegten Gutachten nicht mit Bestimmtheit abgeleitet werden. Vielmehr hat die Befragung des Gutachters ergeben, dass aufgrund der vorliegenden Unterlagen eben gerade nicht mit Bestimmtheit festgestellt werden konnte, ob die Bf. zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung erwerbsunfähig gewesen ist.

Sowohl der Umstand, dass der SVAgW keinerlei Unterlagen und Daten für die Zeit vor dem 22.9.2011 vorliegen, die auf eine psychische Erkrankung hinweisen, als auch die Nichtbeantwortung des an die Bf. gerichteten Ergänzungsersuchens vom 11.6.2015 sind nicht geeignet, die Beweislage für die Bf. zu verbessern. Vielmehr spricht die Beantragung und Gewährung einer Erwerbsunfähigkeitspension erst 2,5 Jahre nach der Betriebsveräußerung dafür, dass die Bf. zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung mit hoher Wahrscheinlichkeit (noch) nicht erwerbsunfähig gewesen ist.

Geht man im Sinne der Rechtsprechung und Literatur davon aus, dass es im gegenständlichen Beschwerdefall der Bf. zukommt, das Vorliegen der gesetzlichen

Tatbestandsvoraussetzungen für die beantragten Steuerbegünstigung nachzuweisen und zieht man dazu noch in Betracht, dass die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde bei auf die Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen gerichteten Verfahren in den Hintergrund tritt (z.B.: VwGH 7.8.1992, 91/14/0139), kommt das BFG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens im Rahmen der freien Beweiswürdigung zur Erkenntnis, dass mangels Nachweis der Erwerbsunfähigkeit zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung die Tatbestandsvoraussetzungen des § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 Z 2 EStG 1988 nicht vorliegen.

Das Beweisverfahren hat ergeben, dass eine Erwerbsunfähigkeit der Bf. zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung zwar denkmöglich aber nicht nachgewiesen ist. Demgegenüber steht die Möglichkeit, dass die Bf. zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung (noch) nicht erwerbsunfähig war.

Da die Bf. keinen Nachweis für die behauptete Erwerbsunfähigkeit zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung führen konnte und aus der Sicht menschlichen Erfahrungsgutes die behauptete Erwerbsunfähigkeit zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung gegenüber allen anderen Möglichkeiten eines abgabenrechtlich relevanten Geschehnisablaufes auch nicht die weitaus größere Wahrscheinlichkeit zukommt, war vom BFG unter Bezugnahme auf die oben genannten gesetzlichen Bestimmungen spruchgemäß zu entscheiden.

5. Begründung der Zulässigkeit einer 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist ausschließlich strittig, ob die Erwerbsunfähigkeit der Bf. bereits zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung vorgelegen hat oder nicht. Dabei handelt es sich um das Ergebnis der durchgeführten Beweiswürdigung und somit um eine Beweis- und um keine Rechtsfrage. Diese Frage ist somit einer ordentlichen Revision nicht zugänglich.

Salzburg-Aigen, am 13. Oktober 2015