

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. N in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid vom 10. Juli 2009 des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2006 im fortgesetzten Verfahren zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und der Steuerbetrag sind der Aufstellung am Ende des Erkenntnisses und dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, beide bilden einen Teil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Das vorliegende Erkenntnis des nunmehr zuständigen Bundesfinanzgerichts (BFG) ergeht im fortgesetzten Verfahren: Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hob mit Erkenntnis vom 25.2.2015, 2011/13/0017, die Berufungsentscheidung des damaligen Unabhängigen Finanzsenats (UFS) vom 12.10.2010, RV/0801-W/10, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Beide Erledigungen wurden an die Beschwerdeführerin (Bf.) und an die belangte Behörde (bel. Beh.) zugestellt, sodass auf deren Inhalt verwiesen werden kann.

Beschwerdegegenständlich ist die Anwendung der Steuerbegünstigung für Veräußerungsgewinne gemäß § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 bei der Einkommensteuer 2006 (Betriebsaufgabe, weil "der Steuerpflichtige [...] wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig [ist], dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen [...]. Das Vorliegen dieser Voraussetzung ist auf Grundlage eines vom Steuerpflichtigen beizubringenden medizinischen Gutachtes 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").

Von der bel. Beh. wurde die Anwendung von § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 mit der Begründung versagt, eine Erwerbsunfähigkeit der Bf. im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe **31. Dezember 2006** sei nicht nachgewiesen worden. Die Betriebsprüfung könne eine "dezitierte Erwerbsunfähigkeit" aus einem vorliegenden Gutachten in Ermangelung medizinischer Fachkenntnisse nicht feststellen bzw. würden darin rückwirkende Feststellungen getroffen; im Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 11. Juni 2007 sei die Berufsunfähigkeitspension mangels Berufsunfähigkeit abgelehnt worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Laut VwGH, aaO, spricht das Gesetz nicht von einer "Erwerbsunfähigkeit" an sich sondern von einer "in einem Ausmaß", dass der Steuerpflichtige nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen.

Nach den bereits in der Berufungsentscheidung zitierten Gesetzesmaterialien erfordert die Beurteilung der **betriebsbezogenen** Erwerbsunfähigkeit als Tatbestandsvoraussetzung für Begünstigungen im Einkommensteuerrecht regelmäßig zunächst eine medizinische Beurteilung der Leistungseinbußen des Steuerpflichtigen als Grundlage für die Beurteilung der Frage, ob der Steuerpflichtige deshalb seinen Betrieb nicht mehr weiter ausüben kann und kann eine derartige medizinische Beurteilung sinnvoller Weise nur mit entsprechender medizinischer Fachkenntnis erfolgen. Aus der nach der Betriebsaufgabe zum 31. Juli 2006 erfolgten Ablehnung des Pensionsantrages durch Bescheid vom 11. Juni 2007 kann für den vorliegenden Fall nichts gewonnen werden, da die für Gewerbetreibende gar nicht zuständige (siehe § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988) Pensionsversicherungsanstalt ihre Ablehnung einer "Berufsunfähigkeit" (nicht: Erwerbsunfähigkeit) im Beruf einer **Büroangestellten** feststellte und damit diese Beurteilung **nicht betriebsbezogen** auf die im vorliegenden Fall aufgegebenen Betätigung der **gewerblichen** Tätigkeit erfolgte.

Zu untersuchen ist daher, ob es der Bf. im vorliegenden Fall gelungen ist, durch Vorlage eines medizinischen Sachverständigengutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen den Beweis der betriebsbezogenen Erwerbsunfähigkeit iSd § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 zu erbringen.

Das Gutachten vom 24. Oktober 2009 stammt von einem ersten Oberarzt der medizin. Fachgebiet Abteilung für stationäre medizinisches Fachgebiet eines angegebenen Landeskrankenhauses, Facharzt nach Methode, für -krankheiten.

Der VwGH teilte aus den im für das BFG verbindliche Erkenntnis vom 25.2.2015 genannten Gründen nicht die Sachverhaltsfeststellung des UFS in der aufgehobenen Berufungsentscheidung, dass sich aus dem Gutachten vom 24. Oktober 2009 das Vorliegen einer "Erwerbsunfähigkeit" bereits im Zeitpunkt der Betriebsübernahme im Jänner 2006 ergab.

Nunmehr zu prüfen ist daher, ob das vorliegende Gutachten des allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen der einschlägigen medizinischen Fachrichtung beweist, ob die Bf. im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe zum **31. Dezember 2006** wegen

körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig war, dass sie nicht in der Lage war, ihren Betrieb fortzuführen:

Unzutreffend ist zunächst die Kritik der bel. Beh., diesem Sachverständigengutachten käme wegen einer **rückwirkenden Beurteilung** keine Bedeutung zu, da auch ein maßgeblicher, die betriebsbezogene Tätigkeit betreffende Pensionsbescheid ebenfalls nur rückwirkende (auf einen bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit bezogen) Beurteilungen treffen kann. § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 kann nicht der Inhalt beigegeben werden, Sachverständigengutachten oder Pensionsbescheid müssten bereits im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe vorliegen.

Das **Sachverständigengutachten** mdizin.fachgeb Fachgutachten vom 24. Oktober 2009 hat einen Umfang von 14 Seiten und weist den für Gutachten notwendigen Inhalt auf, wie Auftragserteilung, umfangreiche Wiedergabe insbesondere medizinischer Unterlagen unter Zitierung der angewendeten Behandlungsmethoden, detaillierte Wiedergabe der vom Sachverständigen selbst durchgeführten medizinischen Untersuchungen an der Bf., psychologischer Zustandsbefund zum Untersuchungszeitpunkt 2009, medizinische Diagnosen des Sachverständigen und schließlich die darauf aufbauende gutachterliche Beurteilung für den Zeitpunkt Dezember 2006. Der medizinische Sachverständige kommt dabei widerspruchsfrei zu folgender Beurteilung:

"Somit kann zusammenfassend gutachterlich festgestellt werden, dass [die Bf.] im Jahr 2006 und vor allem zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe Ende Dezember 2006 auf Grund ihres Gesundheitszustandes, das heißt in Folge des hochgradig eingeschränkten Leistungskalküls bedingt durch ihre med.fachgebiet Krankheit dauerhaft (das heißt eigentlich über zumindest mehrere Jahre anhalten) außerstande war einem regelmäßigen Erwerb nachzugehen und damit nicht in der Lage war einen betrieb weiterzuführen.

Nach fachärztlich- med.fach. Einschätzung war (ist) das Leistungskalkül [der Bf.] in so hohem Ausmaß eingeschränkt, dass auch eine Umstrukturierung des Betriebes oder ein Wechsel auf einen (verweisbaren) anderen Arbeitsplatz mit deutlich geringeren Anforderungen zur Verantwortungsübernahme die Arbeitsfähigkeit nicht erhalten hätte."

Im Zuge der freien Beweiswürdigung ist aus dem genannten Gründen der schlüssigen und widerspruchsfreien Beurteilung durch den Sachverständigen zu folgen. Die Voraussetzungen für die Begünstigung des § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 liegen vor. Das Gutachten erfolgte – im Gegensatz zum bereits aufgezeigten Mangel betreffend der erforderlichen Betriebsbezogenheit der Tätigkeit im Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 11. Juni 2007 – **betriebsbezogen** auf die von der Bf. ausgeübte gewerbliche Tätigkeit [siehe Seite 1 "bezüglich der Betriebsführung (Gastgewerbe: Frühstückspension", Nennung der Gewerbean- und Abmeldung Gastgewerbe: [Frühstücks]Pension Seite 6, Übernahme der (Frühstücks-)Pension der Eltern 2x Seite 7, Schilderung der Arbeit in der Frühstückspension Seite 9, oftmalige Bezeichnung als Betrieb]. Der Inhalt des Gutachtens lässt somit keinen Zweifel an der Richtigkeit der Beurteilung eines Zustandes in der Vergangenheit zu. Der Umstand,

dass der beurteilte Zeitpunkt beinahe 3 Jahre zurücklegt, nimmt dem Gutachten bei der vorliegenden Schlüssigkeit nicht die Richtigkeit. Der VwGH, an dessen Aussagen das BFG im fortgesetzten Verfahren gebunden ist, sprach aus, dass (Zitat:) "ausdrücklich [...] im Gutachten (Seite 13) weiters eine Verschlechterung des Gesundheitszustandes der Beschwerdeführerin im Laufe des Jahres 2006 attestiert und erst für das Ende dieses Jahres eine gutachterliche Stellungnahme getroffen [wurde], welche die Annahme nahe legte, dass (erst) zu diesem Zeitpunkt die Erwerbsunfähigkeit in einem Ausmaß manifest war, das die Betriebseinstellung zwangsweise nach sich zog."

Die Feststellung des damaligen UFS, aus dem Gutachten sei eine steuerlich maßgebliche Erwerbsunfähigkeit bereits bei Beginn der Tätigkeit ableitbar, ist nach den für das BFG bindenden Ausführungen des VwGH im aufhebenden Erkenntnis nicht aufrechtzuerhalten.

Wenn die bel. Beh. angibt, ihr fehle das medizinische Fachwissen zur Beurteilung des Vorliegens der Tatbestandsvoraussetzungen des § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988, ist darauf hinzuweisen, dass das Gesetz gerade aus diesen Gründen die Beweismöglichkeit der Bf. durch Beibringung eines Sachverständigengutachtens zulässt. Einwendungen gegen den Inhalt des Gutachtens (betreffend rückwirkende Beurteilung siehe oben) erstattet die bel. Beh. nicht. Das Vorliegen aller weiteren Tatbestandsvoraussetzungen des § 24 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 wurde nicht in Streit gezogen. Der Beschwerde war daher stattzugeben. Eine steuerliche Erfassung der stillen Reserven des Gebäudes erfolgt nicht.

1 Beilage: Berechnungsblatt Einkommensteuer 2006

Eine ordentliche Revision ist nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (VwGH 25.2.2015, 2011/13/0017).

Beträge in Euro:

laut Erklärung:	
Einkünfte laufend	4.916,25
Übergangsgewinn	3.512,00
Korrektur Werbe-/Repräaufw.	168,66
	8.596,91
laut Prüferin:	
	4.916,25
	168,66
"Einnahmenüberschuss lt. Erkl."	5.084,91
nicht strittig:	
Zuschätzung Tz 15	2.500,00

Kürzung Betriebsausgaben Tz 19	987,01
Übergangsgewinn	3.512,00
laut BFG	12.083,92
Eink. Gew. laut Erkl.	8.596,91
nicht strittig:	
Zuschätzung Tz 15	2.500,00
Kürzung Betriebsausgaben Tz 19	987,01
laut BFG	12.083,92

Wien, am 14. April 2015