

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., N, vertreten durch Dr. Astrid Prießner, Rechtsanwältin, Kaiserfeldgasse 19/II, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 11. April 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 15. März 2017, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

### Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid den Gewinn aus der Veräußerung des Gewerbebetriebes der Beschwerdeführerin (Bf.) mit folgender Begründung zugerechnet:

"Die Änderungen bezüglich der Einkommensteuer 2015 erfolgten im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 02.01.2017 betreffend die Beschwerde vom 15.12.2016 gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer 09/2014 v. 11.11.2016. Darauf begründet wird der behauptete Betriebsverkauf von Herrn NN (= Ehegatte der Bf.) an Frau Bf. nicht anerkannt."

Dagegen hat die Bf. mit nachstehender Begründung Beschwerde erhoben:

Das Finanzamt beziehe sich im bekämpften Bescheid auf die Beschwerdevorentscheidung vom 2. Jänner 2017, betreffend die Beschwerde vom 15. Dezember 2016 gegen den Bescheid über die Umsatzsteuerfestsetzung für den Kalendermonat September 2014, da nach Ansicht des Finanzamtes eine unentgeltliche Betriebsübertragung zwischen NN und seiner Ehegattin Bf. vorliege.

Um Wiederholungen zu vermeiden, werde auf das Vorbringen in der Beschwerde vom 15. Dezember 2016 sowie auf die weitergehenden Ausführungen des Vorlageantrages vom 26. Jänner 2017 verwiesen.

Darüber hinaus werde auf die besondere Notsituation auf Grund der schweren Erkrankung des Herrn NN und die Notsituation der Bf., die eben "zwischenzeitig" das Unternehmen fortgeführt habe und auf den mündlichen Kaufvertrag (und das auf Grund der gesundheitlichen Möglichkeiten des NN hernach schriftliche Festhalten des mündlichen Kaufvertrages) verwiesen, welche Vorgangsweise auch jedem Fremdvergleich standhalten würde.

Hätte es sich tatsächlich um eine "Schenkung zwischen Ehegatten" gehandelt, hätte diese Schenkung auf Grund der strengen gesetzlichen Vorschriften mittels "rechtspflichtigen Notariatsaktes" bewerkstelligt werden müssen bzw. Rechtsgültigkeit erlangen können.

Im Übrigen hätte NN auch den Kaufvertrag zwischen seiner Ehegattin Bf. und der Marktgemeinde G Versorgungsbetriebsgesellschaft mbH mitunterfertigen müssen, da selbst dieser Käuferin klar gewesen sei, dass NN der "Kopf" und Chef des gegenständlichen Unternehmens "RedZac NN" sei. Erwähnenswert sei auch, dass sämtliche Kaufverhandlungen hauptsächlich mit NN geführt worden seien und selbst der vereinbarte Kaufpreis zwischen der Bf. und der Marktgemeinde G auf das Konto des Herrn NN angewiesen worden sei.

NN hat den Betrieb eben nicht unentgeltlich seiner Gattin überlassen, widrigenfalls ein notariatspflichtiger Schenkungsvertrag zwischen Ehegatten geschlossen hätte werden müssen (was ja auch nachträglich noch möglich gewesen wäre), sondern sei eben gegenständlich der mündlich vereinbarte Kaufvertrag nach den gesundheitlichen Möglichkeiten des NN schriftlich festgehalten worden.

Zusammenfassend werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid wegen Verfahrensmängel und in weiterer Folge Rechtswidrigkeit des Inhaltes ersatzlos aufzuheben und der Beschwerde vollinhaltlich Folge zu geben.

Das Finanzamt hat die abweisende Beschwerdevorentscheidung wie folgt begründet:

**"Sachverhalt und bisheriger Verfahrensverlauf:**

Mit Betriebseröffnungsbogen (Formular Verf 24) vom 20.8.2014, eingelangt am 25.08.2014, hat die Beschwerdeführerin den Beginn ihres Gewerbebetriebes beim Finanzamt angezeigt und darin ausgeführt: "Übernahme zu Buchwerten von NN, StNr. 000/0000, Betriebsabmeldung bereits erfolgt."

Gleichzeitig wurde mit Schreiben vom 20.08.2014 (Formular Verf 25), eingelangt am 25.08.2014, dem Finanzamt mitgeteilt, dass der Gatte der Beschwerdeführerin seinen ganzen Betrieb mit 31.08.2014 aufgibt. In diesem Schreiben wurde ausgeführt: "Übergabe zu Buchwerten an die Gattin Bf., StNr. neu, Betriebsanmeldung bereits erfolgt."

Die Übergabe erfolgte aufgrund einer schweren Erkrankung (Gehirntumor) und damit einhergehenden Zuspruch einer Erwerbsunfähigkeitspension (ab September 2014) des Übergebers.

Die Umsatzsteuervoranmeldung 09/2014 wurde ursprünglich am 11.11.2014 eingebracht und darin auch Vorsteuern aus folgender Übergabe-/Entnahmerechnung des Übergebers NN iHv € 13.429,04 beantragt und gewährt (Vorsteuerbetrag insgesamt: € 19.183,82):

Anlagevermögen zu Buchwerten lt. Liste per 31.08.2014	€	10.202,85
Inventur per 31.08.2014	€	56.942,39
	€	67.145,24
20% MWSt	€	13.429,04
Brutto	€	80.574,28

Mit Kaufvertrag vom 26.03.2015 hat Frau Bf. den gesamten Betrieb an die Marktgemeinde G Versorgungsbetriebsges.m.b.H. um € 276.000 (inkl. € 46.000 USt) veräußert.

Mit Schreiben vom 26.06.2015 (Formular Verf 25), eingelangt am 29.06.2015, hat die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mitgeteilt, dass sie ihren Gewerbebetrieb veräußert hat.

Am 13.07.2016 wurde eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat 09/2014 mit einer Erhöhung der beantragten Vorsteuer um € 38.245,22 (Gesamtbetrag: € 57.429,04) elektronisch eingebracht. Begründet wurde die berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung damit, dass zum August 2014 keine unentgeltliche Betriebsübertragung stattgefunden hätte, sondern Herr NN den Betrieb an die Beschwerdeführerin um € 344.574,28 (inkl. € 57.429,04 USt) verkauft hätte. Der Kaufvertrag ist mit 27.08.2014 datiert.

Zusätzlich wurde folgende Rechnung, datiert mit 30.09.2014 (Rechnung Nr. 001), vorgelegt:

Firmenwert	€	220.000,00
Anlagevermögen zu Buchwerten lt. Liste per 31.08.2014	€	10.202,85
Inventur per 31.08.2014	€	56.942,39
	€	287.145,24
20% MWSt	€	57.429,04
Brutto	€	344.574,28

Zu Beginn des Jahres 2016 hat bei Herrn NN eine Betriebsprüfung stattgefunden, die zu keinen größeren Feststellungen geführt hat. Die Schlussbesprechung zu dieser Betriebsprüfung hat am 29.01.2016 stattgefunden.

In seiner niederschriftlichen Aussage vom 09.08.2016 hat Herr NN ausgeführt, dass der Kauf im Jahr 2014 mündlich besprochen und im späteren Herbst 2015 schriftlich nachgeholt worden wäre. Der Vertrag sei im Spätherbst 2015 geschrieben und mit 27.08.2014 rückdatiert worden. Die Rückdatierung sei erfolgt, da Herr NN 2015 keine UID Nummer mehr hatte und glaubte, dass er dies (Anmerkung: gemeint ist die Rückdatierung) so machen müsse. Bezuglich der ursprünglichen Rechnung vom 30.09.2014 (oben als "Entnahmerechnung" bezeichnet) hat Herr NN ausgeführt, dass er diese Rechnung nicht kenne und wahrscheinlich von seiner damaligen steuerlichen Vertretung erstellt worden wäre.

Im Rahmen der im ersten Quartal stattgefundenen Betriebsprüfung hätte er den nachträglichen Unternehmenskaufvertrag nicht erwähnt, da er davon ausgegangen sei, dass es ein "Null-Summen-Spiel" wäre und ihm die Meldepflicht bezüglich der Umsatzsteuer nicht bewusst gewesen sei. Die steuerliche Vertretung sei erst nach Beendigung der Betriebsprüfung vom Kaufvertrag informiert worden.

Die Beschwerdeführerin führte in ihrer niederschriftlichen Aussage vom 09.08.2016 aus, dass der mit 27.08.2014 datierte Unternehmenskaufvertrag im Spätherbst 2015 erstellt worden sei. Die Rückdatierung erfolgte - nach Rücksprache mit Frau Dr. RR - wegen der fehlenden UID des Übergebers. Die Vorsteuer aus dem Kaufvertrag vom 27.08.2014 sei nicht beantragt worden, da der Steuerberater dafür zuständig gewesen sei, dieser aber erst 2016 darüber informiert worden wäre.

Die Finanzverwaltung schenkte den Ausführungen des Übergebers und der Beschwerdeführerin keinen Glauben und setzte die Umsatzsteuer 09/2014 mit den ursprünglich (am 11.11.2014) eingebrachten Werten fest.

Um eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung zu vermeiden, wurde die mit 30.09.2014 datierte Rechnung Nr. 001 über die angebliche Geschäftsveräußerung im Ganzen mittels Stornorechnung vom 29.11.2016 wieder storniert.

Gegen diese Festsetzung der Umsatzsteuer 09/14 richtet sich die Beschwerde vom 15.12.2016. In der Beschwerde wird noch einmal auf die lebensbedrohliche Situation des Übergebers im Herbst 2014 verwiesen und auf die Notwendigkeit durch eine schnelle Lösung für den Fortbestand des Unternehmens zu sorgen. 2014 sei zwischen den Ehepartnern mündlich vereinbart worden, dass die Beschwerdeführerin das Unternehmen übernehmen bzw. kaufen und in weiterer Folge das Unternehmen an bereits bestehende Interessenten bestmöglich verkaufen solle. Die Eintragung Übergabe zu Buchwerten sei rein schematisch erfolgt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.01.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 26.01.2017 wird ausgeführt, dass aufgrund des Zeitdrucks im Jahr 2014 die Formulierung "Übergabe zu Buchwerten" gewählt worden sei und Dr. Schilling (Anmerkung: der damalige steuerliche Vertreter) davon ausgegangen sei, dass man nach dem Verkauf an den Dritten die konkreten Zahlen korrigieren könne. Die Beschwerdeführerin habe über Jahre hinweg bei Herrn NN im Verkauf gearbeitet und habe sich mit Betriebsführungsaufgaben bzw. steuerrechtlichen und buchhalterischen Problemen niemals befasst. Die Übernahme sei eine panische Notlösung gewesen. Herr NN habe seit vielen Jahren das Unternehmen aufgebaut und geführt und sei der gesamte wirtschaftliche Erfolg aus der Veräußerung daher ihm alleine zuzurechnen.

Die Beschwerde gegen die Festsetzung Umsatzsteuer 09/14 bzw. in weiterer Folge gegen den Jahresbescheid 2015 (abweichendes WJ 1.4.-31.3.) wurde inzwischen zurückgezogen und vom BFG mit Beschluss vom 03.01.2018 als gegenstandslos erklärt.

Am 05.01.2017 wurde die Einkommensteuererklärung 2015 elektronisch eingebracht. Die Beschwerdeführerin erklärte einen Veräußerungsgewinn iHv € 2.163,77 und einen Verlust aus dem gegenständlichen Gewerbebetrieb iHv € -768,46. Der Erlös aus der Veräußerung des Betriebes an die Marktgemeinde G Versorgungsbetriebges.m.b.H. wurde nicht bei der Beschwerdeführerin angesetzt, sondern beim ehemaligen Betriebsinhaber Herrn NN.

Nachdem die Finanzverwaltung weiterhin davon ausgeht, dass der Betrieb im Jahr 2014 unentgeltlich übertragen wurde, wurde der gesamte Erlös aus der Betriebsveräußerung an die Marktgemeinde G Versorgungsbetriebges.m.b.H. bei der Beschwerdeführerin angesetzt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erhöhten sich dadurch auf € 212.288,54 (nach Abzug des FB für Veräußerungsgewinne).

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 11.04.2017, eingelangt am 13.04.2017, wird auf die Ausführungen in der Beschwerde bzw. dem Vorlageantrag gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer 9/2014 verwiesen.

Zusätzlich wird ausgeführt, dass eine Schenkung zwischen Ehegatten nur aufgrund der strengen gesetzlichen Vorschriften mittels "rechtspflichtigen Notariatsaktes" bewerkstelligt bzw. Rechtsgültigkeit erlangen hätte können.

Außerdem habe Herr NN auch den Kaufvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der Marktgemeinde G Versorgungsbetriebsges.m.b.H. mitunterfertigen müssen, da selbst der Käuferin klar gewesen sei, dass Herr NN der "Kopf" und Chef des kaufgegenständlichen Unternehmens gewesen sei. Erwähnenswert sei auch, dass sämtliche Kaufverhandlungen, etc. hauptsächlich mit Herrn NN geführt worden seien und der vereinbarte Kaufpreis auf das Konto des Herrn NN angewiesen worden sei.

Herr NN habe den Betrieb nicht unentgeltlich seiner Gattin überlassen, widrigenfalls ein notariatspflichtiger Schenkungsvertrag abgeschlossen hätte werden müssen, sondern sei der mündlich vereinbarte Kaufvertrag nach den gesundheitlichen Möglichkeiten von Herrn NN später schriftlich festgehalten worden.

Mit Bescheid vom 25.04.2017 wurde das gegenständliche Beschwerdeverfahren bis zur Erledigung der Beschwerde gegen die Festsetzung Umsatzsteuer 9/2014 bzw. Umsatzsteuer 2015 nach § 271 BAO ausgesetzt.

Durch die Gegenstandsloserklärung der Beschwerde gegen Festsetzung Umsatzsteuer 2015/Umsatzsteuer 2015 vom 03.01.2018 wird das ausgesetzte Beschwerdeverfahren gem. § 271 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortgesetzt.

### **Rechtliche Würdigung**

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (zB VwGH 24.10.2001, 2000/17/0017; 24.2.2005, 2004/16/0232).

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Im vorliegenden Fall wurde im Jahr 2014 in allen Meldungen an das Finanzamt von einer Betriebsübergabe bzw. -übernahme zu Buchwerten (= unentgeltliche Betriebsübertragung) gesprochen. Dabei ist auch darauf hinzuweisen, dass diese Meldungen durch die steuerliche Vertretung erfolgten und somit von einer Person, die mit der steuerrechtlichen Diktion vertraut ist und sehr genau weiß, dass es einen Unterschied macht, ob eine Betriebsübergabe zu Buchwerten oder eine Betriebsveräußerung vorliegt. Ein Erwerb des gesamten Betriebes hätte dazu geführt, dass die Beschwerdeführerin den Kaufpreis auf die Teilwerte der übernommenen Wirtschaftsgüter aufzuteilen gehabt hätte und diese Werte Basis für die weitere Abschreibung dargestellt hätten.

Die unentgeltliche Betriebsübertragung wurde auch ust-rechtlich - im Sinne der getätigten Meldungen - durchgeführt und eine Entnahmerechnung nach § 12 Abs. 15 UStG gelegt. Ebenfalls wurden die ursprünglichen Umsatzsteuervoranmeldungen (sowohl beim Übergeber als auch bei der Übernehmerin) mit den Entnahmewerten eingereicht.

Es wurde der ganze Vorgang daher im Jahr 2014 in allen Bereichen (Meldungen, Entnahmerechnung, Buchwertfortführungen, ...) als unentgeltliche Betriebsübertragung behandelt.

Hinzu kommt, dass im Jahr 2016 (also nach dem Verkauf durch die Beschwerdeführerin) beim Übergeber eine Betriebspflege stattgefunden hat und im Rahmen dieser Betriebspflege die angebliche Verkaufsvereinbarung im Jahr 2014 mit keinem Wort erwähnt wurde.

Erst als erkannt wurde, dass die "Variante" mit einem Verkauf im Jahr 2014 zu einem ertragsteuerlich günstigeren Ergebnis führen würde (durch seine Erwerbsunfähigkeit hätte der Übergeber den Hälftesteuersatz nach § 37 Abs. 5 EStG in Anspruch nehmen können),

wurde dieser erstmals behauptet. Dafür spricht auch, dass zwischen dem Verkauf an die Marktgemeinde G Versorgungsbetriebsges.m.b.H. (März 2015) und der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung (Juli 2016) 16 Monate (!!!) vergangen sind.

Sowohl die Beschwerdeführerin als auch der Übergeber haben selbst eingestanden, dass der Vertrag rückdatiert und somit eine falsche Urkunde erstellt wurde.

Außer der reinen Behauptung, dass bereits im Jahr 2014 ein Verkauf stattgefunden habe, konnten keinerlei Beweismittel vorgebracht werden, die diese Behauptung belegen oder zumindest glaubhafter machen könnten.

Nach ständiger Rechtsprechung entsprechen ursprüngliche getätigte Angaben bzw. Aussagen am ehesten der Wahrheit (siehe zB VwGH 1.10.1981, 1823/80). Dies trifft umso mehr zu, wenn abgeänderte Angaben gemacht werden nachdem die nachteiligen steuerlichen Folgen ans Tageslicht gekommen sind.

Im vorliegenden Fall steht für die Finanzverwaltung unzweifelhaft fest, dass im Jahr 2014 eine unentgeltliche Betriebsübergabe stattgefunden hat und die ursprünglichen Angaben korrekt waren.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 25.3.1999, 96/15/0079) sind rückwirkende Rechtsgeschäfte ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Zulässigkeit für den Bereich des Steuerrechtes nicht anzuerkennen, es sei denn, der Gesetzgeber selbst hätte diesen Grundsatz durch eine besondere Vorschrift ausdrücklich oder schlüssig zu Gunsten einer steuerlichen Relevanz rückwirkender Tatbestände durchbrochen (zB Rückwirkungsfiktion im UmgrStG). Der rückdatierte Kaufvertrag kann daher steuerrechtlich keine Wirkung entfalten und aus der unentgeltlichen Betriebsübertragung eine Veräußerung machen.

Es ist richtig, dass Herr NN den Kaufvertrag zwischen Frau Bf. und der Marktgemeinde G ebenfalls unterzeichnet hat, doch erfolgt dies rein aufgrund des Zusatzes unter Punkt X "Haftung, besondere Zusagen": "Herr NN, geboren am 00.00.0000, tritt diesem Kaufvertrag insofern bei, als er sich verpflichtet, der Käuferin im Verlauf der nächsten 5 Jahre ab Stichtag unentgeltlich im Bedarfsfall informativ zur Seite zu stehen und die Käuferin mit allen Informationen zu versorgen, die zum reibungslosen Fortbetrieb des Kaufgegenstandes zweckmäßig sind." Inwiefern daraus geschlossen werden kann, dass 2014 eine Veräußerung von Herrn NN an Frau Bf. stattgefunden habe, erschließt sich der Finanzverwaltung nicht.

Es wird nicht bestritten, dass sich der Wert des Betriebes auch aus der jahrelangen Arbeit von Herrn NN ergibt, doch nimmt der Gesetzgeber in § 6 Z 9 lit. a EStG (= Buchwertfortführung bei unentgeltlicher Betriebsübertragung) bewusst in Kauf, dass beim Rechtsvorgänger eingetretene Wertsteigerungen beim Rechtsnachfolger besteuert werden (VwGH 21.9.2016, 2013/13/0018). Inwiefern daher aus der unstrittigen Wertschöpfung in den vergangenen Jahren durch Herrn NN auf eine Betriebsveräußerung im Jahr 2014 zu schließen wäre, erschließt sich der Finanzverwaltung daher ebenfalls nicht.

Hinsichtlich des fehlenden Notariatsaktes über die Schenkung wird darauf hingewiesen, dass Rechtsgeschäfte zwischen Ehepartnern grundsätzlich der Notariatsaktpflicht unterliegen, wobei genau Schenkungsverträge von dieser Formpflicht ausgenommen sind.

So lautet § 1 Abs. 1 lit. b Notariatsaktsgesetz:

"Die Giltigkeit der nachbezeichneten Verträge und Rechtshandlungen ist durch die Aufnahme eines Notariatsactes über dieselben bedingt:

- b.) zwischen Ehegatten geschlossene Kauf-, Tausch-, Renten- und Darlehensverträge und Schuldbekenntnisse, welche von einem Ehegatten dem anderen abgegeben werden;
- d.) Schenkungsverträge ohne wirkliche Uebergabe" (sic.)

Während Kaufverträge zwischen Ehegatten der Notariatsaktspflicht unterliegen, gibt es für Schenkungen allgemein nur eine Formpflicht, wenn Titel und Modus nicht zusammenfallen (reines Schenkungsversprechen). Ein Notariatsakt ist vor allem dazu bestimmt, rechtsgeschäftlichen oder geschäftsähnlichen Willenserklärungen von Parteien eine besondere urkundliche Beweiskraft zu verleihen.

Der fehlende Notariatsakt über den angeblichen Verkauf des Unternehmens im August 2014 stellt für die Finanzverwaltung einen zusätzlichen Beweis dafür dar, dass zu diesem Zeitpunkt kein Verkauf, sondern eine unentgeltliche Übergabe stattgefunden hat.

Zusammenfassend wird darauf hingewiesen, dass die Familie Bf.NN während des gesamten Vorgangs rechtlich vertreten war. Dem steuerlichen Vertreter ist sehr genau bewusst, dass es steuerrechtlich einen Unterschied macht, ob eine unentgeltliche Betriebsübergabe oder eine Betriebsveräußerung stattfindet, trotzdem wurde der Vorgang dezidiert als Betriebsaufgabe deklariert ("Aufgabe des ganzen Betriebes" in der Anzeige vom 20.08.2014) und auch auf die Buchwertfortführung hingewiesen. Darüber hinaus wurde auch eine Rechnung über die Entnahme ausgestellt und keine Rechnung über eine Geschäftsveräußerung im Ganzen mit einem Hinweis auf das noch nicht exakt feststehende Entgelt.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung wurde der Betrieb im Jahr 2014 unentgeltlich an die Beschwerdeführerin übergeben und wird die Beschwerde daher als unbegründet abgewiesen."

Dagegen hat die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde vom 11. April 2017 durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Zufolge § 167 Abs. 2 BAO hat im übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Ist ein Abgabenanspruch entstanden, so ist grundsätzlich der Wegfall des Abgabenanspruches durch nachträgliche Dispositionen des Abgabepflichtigen ausgeschlossen. Daher kann der Abgabenanspruch durch rückwirkende Rechtsgeschäfte nicht zum Wegfall gebracht werden; es sei denn, der Gesetzgeber selbst durchbricht diesen Grundsatz durch eine besondere Vorschrift ausdrücklich oder schlüssig (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2017, § 4, Tz 11 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Die Rückgängigmachung eines Rechtsgeschäftes, das einen Abgabenanspruch auslöste, führt idR nicht zur Rückgängigmachung des Abgabenanspruches (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2017, § 4, Tz 12 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln gibt) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2017, § 167, Tz 6 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht "im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2017, § 167, Tz 8 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Die freie Beweiswürdigung gilt auch bei "Familienverträgen" (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2017, § 167, Tz 9).

Die Beweiswürdigung ist nur insofern der Kontrolle des VwGH zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen.

Ob die Beweiswürdigung materiell richtig ist, dh. ob sie mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof.

Der VwGH prüft die Beweiswürdigung somit nur auf ihre Schlüssigkeit (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2017, § 167, Tz 10 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Der bevollmächtigte Steuerberater hat in dem mit 20. August 2014 (Eingang beim Finanzamt am 25. August 2014) datierten "Fragebogen anlässlich der Aufgabe einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit" (Verf 25) dem Finanzamt mitgeteilt, dass NN den gegenständlichen Betrieb am 31. August 2014 aufgegeben und der Ehegattin Bf. zu Buchwerten übergeben wird.

Derselbe bevollmächtigte Vertreter hat in dem ebenfalls mit 20. August 2014 (Eingang beim Finanzamt am 25. August 2014) datierten "Fragebogen für natürliche Personen" (Verf 24-PDF) dem Finanzamt die Eröffnung eines Gewerbebetriebes durch Bf. mit 1. September 2014 mitgeteilt. Darin findet sich ua. folgender Vermerk: "Übernahme zu Buchwerten von NN, StNr. 000/0000, Betriebsabmeldung bereits erfolgt."

Es kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wohl nicht ernsthaft in Zweifel gezogen werden, dass dem langjährig tätigen, bevollmächtigten Steuerberater als Juristen die steuerrechtlichen Folgen einer Übergabe zu Buchwerten nicht bewusst waren.

Es ist doch im Sinne einer üblichen steuerrechtlichen Beratung der Ehegatten davon auszugehen, dass er die Ehegatten auf die ertragsteuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten der Betriebsübergabe aufmerksam gemacht hat und diese sich dann für die Übergabe zu Buchwerten entschieden haben. Es ist jedenfalls auszuschließen, dass der bevollmächtigte Vertreter in den Mitteilungen an das Finanzamt eigenmächtig Erklärungen abgegeben hat, die nicht dem Parteiwillen entsprechen.

Diesen Angaben entsprechend, hat NN auch eine Rechnung, datiert mit 30. September 2014, betreffend das Anlagevermögen zu Buchwerten lt. Liste per 31.8.2014 und den Warenvorrat lt. Inventur per 31. August 2014 an Bf. ausgestellt.

Damit ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes als erwiesen anzunehmen, dass der gegenständliche Betrieb von NN zu Buchwerten per 31. August 2014 an seine Ehegattin übertragen worden ist.

Die in diesem Zusammenhang in der Beschwerdeschrift aufgestellte Behauptung, angesichts der besonderen Notsituation auf Grund der schweren Erkrankung des Ehegatten sei vorerst ein mündlicher Kaufvertrag errichtet worden, erweist sich schon deshalb als nicht glaubwürdig, weil kein Grund erfindlich ist, weshalb man diesen Umstand nicht dem bevollmächtigten Steuerberater mitgeteilt haben sollte. Denn es ist wohl davon auszugehen, dass man sich gerade im Falle einer Betriebsübertragung mit seinem bevollmächtigten Steuerberater ins Einvernehmen setzt und nicht vorschnell Handlungen setzt, die nicht dem tatsächlichen Parteiwillen entsprechen.

Auch die Argumentation, dass, wenn es sich tatsächlich um eine Schenkung zwischen Ehegatten gehandelt hätte, auf Grund der strengen gesetzlichen Vorschriften eines "rechtspflichtigen Notariatsaktes" bedurft hätte, vermag aus folgendem Grund nicht zu überzeugen:

Denn wie das Finanzamt in der Begründung der Beschwerdeentscheidung zutreffend ausgeführt hat, sind nach § 1 lit. d Notariatsaktsgesetz, RGBI. Nr. 76/1871 idF BGBI. I Nr. 75/2009 nur Schenkungsverträge ohne wirkliche Übergabe für deren Gültigkeit notariatspflichtig. Da im vorliegenden Fall der gesamte Betrieb von NN am 31. August 2014 seiner Ehegattin übergeben und von ihr der Betrieb am 1. September 2014 eröffnet worden ist, geht dieses Argument ins Leere.

Auch aus der Tatsache, dass NN den Kaufvertrag zwischen seiner Ehegattin und der Marktgemeinde G Versorgungsbetriebsgesellschaft m.b.H. mitunterfertigt hat, kann aus nachstehenden Gründen nichts für die Bf. gewonnen werden:

Punkt X. "Haftung, besondere Zusagen" Absatz 3 des zwischen Bf., Inhaberin des nicht protokollierten Einzelunternehmens RED ZAC Bf.NN (im Folgenden "Verkäuferin" genannt) und der Marktgemeinde G Versorgungsbetriebsges.m.b.H (im Folgenden "Käuferin" genannt) abgeschlossenen Unternehmenskaufvertrages lautet:

"Herr NN, geboren am 00.00.0000, tritt diesem Kaufvertrag insofern bei, als er sich verpflichtet, der Käuferin im Verlauf der nächsten 5 Jahre ab Stichtag unentgeltlich im Bedarfsfall informativ zur Seite zu stehen und die Käuferin mit allen Informationen zu versorgen, die zum reibungslosen Fortbetrieb des Kaufgegenstandes zweckmäßig sind."

Aus welchem Grund daraus geschlossen werden könnte, dass der gegenständliche Betrieb bereits im Jahr 2014 von NN an seine Gattin veräußert worden sein sollte, ist für das Bundesfinanzgericht unerfindlich. Denn in dem Vertrag wird eingangs und in der Präambel lediglich festgestellt, dass die Bf. im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am 26. März 2015 Inhaberin des gegenständlichen Gewerbebetriebes gewesen ist. Auf Grund welches Vertragstitels und zu welchem Zeitpunkt sie Inhaberin dieses Betriebes geworden ist, geht aus diesem Vertrag nicht hervor.

Auch aus dem Umstand, dass NN im Rahmen der Vertragsverhandlungen mit der Marktgemeinde G Versorgungsbetriebsges.m.b.H. mitgewirkt hat und der Kaufpreis auf sein Konto überwiesen worden ist, stellt eine Vorgangsweise dar, die im Rahmen einer funktionierenden ehelichen Beziehung aus dem Blickwinkel der ehelichen Beistandspflicht durchaus üblich und verständlich ist. Jedenfalls kann daraus keinesfalls, wie die Bf. offenbar meint, der zwingende Schluss gezogen werden, dass NN der Verkäufer des Betriebes war.

Bezüglich des Hinweises auf die Ausführungen in der von der Bf. eingebrachten Beschwerde vom 15. Dezember 2016 gegen den Umsatzsteuerfestsetzungbescheid für den Zeitraum September 2014 vom 11. November 2016 - diese Beschwerde gilt gemäß § 253 BAO auch als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2015 vom 15. März 2017 gerichtet - und auf den diesbezüglichen Vorlageantrag vom 26. Jänner 2017 ist in

verfahrensrechtlicher Hinsicht festzustellen, dass die Beschwerde mit Schriftsatz vom 20. Dezember 2017 von der bevollmächtigten Vertreterin rechtswirksam zurückgenommen und vom Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 3. Jänner 2018, RV/2100291/2017 als gegenstandslos erklärt worden ist.

Aber auch aus den inhaltlichen Ausführungen kann für das gegenständliche Verfahren nichts Wesentliches, was für den von der Bf. vertretenen Rechtsstandpunkt sprechen würde, entnommen werden.

Im Übrigen wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die ausführliche Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 6. Februar 2018 verwiesen.

Da auf Grund der dargestellten Erwägungen im Wege der freien Beweiswürdigung als erwiesen anzunehmen ist, dass NN im Jahr 2014 den Gewerbebetrieb an seine Ehegattin Bf. unentgeltlich übertragen hat, konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

### **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.

Da die zu lösende Streitfrage, ob im Jahr 2014 eine unentgeltliche Betriebsübergabe oder eine Betriebsveräußerung an die Ehegattin stattgefunden hat, eine Tatfrage darstellt, die im Wege der freien Beweiswürdigung zu entscheiden ist, ist die Revision nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 18. Juni 2018