

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ingrid Mainhart in der Beschwerdesache S.KG, Vertreter H.S., Adr., vertreten durch Peter Gerber, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, 6600 Reutte, Schulstraße 20, gegen den Bescheid des FA Landeck Reutte vom 29.10.2010, betreffend Wiederaufnahme § 303 BAO hinsichtlich der Feststellung von Einkünften 2007 nach § 188 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde 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

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass die Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war und nach § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen ist.

Die S.KG (Beschwerdeführerin, im Folgenden Bf.) war ein Unternehmen, das die Reparatur von Kraftfahrzeugen zum Unternehmensgegenstand hatte. Unbeschränkt haftender Gesellschafter der Bf. war H.S. (im Folgenden H.S.), der die selbständige Vertretung der Bf. seit 7.2.2007 innehatte, als Kommanditist fungierte O.S. (im Folgenden O.S.).

Die Gründung der Bf. erfolgte durch Zusammenschlussvertrag vom 5.1.2007 folgenden Inhaltes:

„Die nichtprotokolierte Firma „O.S.“ schließt sich mit H.S., KFZ-Mechanikermeister, zur Bf. zusammen. Der Zusammenschluss erfolgt gemäß Art. IV des Umgründungssteuergesetzes.

1. Vermögensübertragung

Die Vermögenswerte der nichtprotokollierten Fa. „O.S.“ laut Jahresabschluss vom 31.12.2006 werden auf die Bf. übertragen. Das übertragene Vermögen besitzt am Zusammenschlussstichtag einen positiven Verkehrswert. Das unbewegliche Anlagevermögen wird von Herrn O.S. zurückbehalten. Das gesamte unbewegliche Anlagevermögen wird Herrn O.S. der Bf. in Form eines Sonderbetriebsvermögens zur Verfügung stellen. Dafür erhält O.S. einen angemessenen Mietzins. Das unbewegliche Anlagevermögen besteht aus Verkaufsraum, Büro, Lager, Werkstatt und Abstellplätzen. Das bewegliche Anlagevermögen liegt diesem Vertrag bei und ist integrierender Bestandteil dieses Vertrages.

## 2. Verkehrswert und stille Reserven

Der Verkehrswert der Fa. „O.S.“ ist positiv. Der Komplementär (H.S.) wird, außer seiner Arbeitskraft, keine bewertbare Einlage in die Bf. einbringen, somit ist H.S. nicht am Vermögen der Bf. beteiligt.

## 3. Übernehmende Personengesellschaft

Die übernehmende Personengesellschaft Bf. hat das übertragene Vermögen mit den Buchwerten angesetzt.

## 4. Zusammenschlussstichtag

Stichtag des Zusammenschlusses ist der 31.12.2006....."

Mit Schreiben vom 6.8.2007 wurde dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht, dass die Bf. ihren Betrieb mit 31.7.2007 aufgegeben habe. Dieser Eingabe wurde der handschriftliche Vermerk „HGmbH“ (in der Folge HGmbH) samt Steuernummer angefügt.

Bei der Bf. wurde im Jahre 2008 eine Prüfung der Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2009 umfassend durchgeführt. Im Bezug habenden Arbeitsbogen ist verzeichnet, dass von der Bf. die EDV-Buchhaltung System O, die Kassaberichte Kto 2700 sowie die Belegsammlung vorgelegt wurden. Weiters findet sich darin eine Rechnung der Bf. an die Fa. HGmbH vom 31.12.2007 über einen Rechnungsbetrag von € 122.388,20 für Betriebsausstattung (€ 27.000,00), Fuhrpark (€ 15.000,00), Software (€ 900,00), Waren (€ 9.056,59), Neuwagen (€ 30.806,50) und Gebrauchtwagen (€ 7.060,31) zuzüglich Umsatzsteuer von € 19.964,70 sowie zuzüglich Gebrauchtwagen 0% von € 2.600,00. Bei der gegenständlichen Prüfung wurde dem erklärten steuerbaren Umsatz von € 99.891,45 € 6.000,00 hinzugeschlagen, woraus sich unter Abzug der Vorsteuern von € 865,34 eine Zahllast von € 20.312,95 ergab, die der Bf. mit Bescheid (über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2007) vom 31. März 2008 zur Vorschreibung gebracht wurde.

In der beim Finanzamt am 24.3.2009 eingebrachten Erklärung zur Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO für das Jahr 2007 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Bf. von € 22.628,13 (H.S. mit einem Anteil von € 30.501,11 und O.S. mit einem Anteil von - € 7.872,98) ausgewiesen.

Den zu dieser Erklärung vom steuerlichen Vertreter übermittelten Unterlagen wurde von der Bf. u.a. eine Unterlage hinsichtlich Ermittlung des Aufgabegewinnes per 31.7.2007 mit folgenden Daten beigelegt:

Teilwert Gebäude	250.000,00
Buchwert Gebäude	- 78.075,42
Summe	171.924,58
- Freibetrag gemäß § 24 Abs. 6 EStG	- 171.924,58
Steuerpflichtiger Aufgabegewinn	0
Teilwert Betriebsausstattung	27.000,00
Teilwert Fahrzeuge	15.000,00
Teilwert im Bau befindliche Anlagen	3.727,24
Teilwert Software	900,00
Buchwert Betriebsausstattung	- 26.356,12
Buchwert Fahrzeuge	- 14.316,94
Buchwert im Bau befindliche Anlagen	- 3.727,24
Buchwert GWG	- 833,87
Summe	1.393,07
Freibetrag nach § 24 Abs. 4 EStG	- 1.393,07
Steuerpflichtiger Aufgabegewinn	0

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 27.3.2009 erfolgte die Feststellung von Einkünften (aus Gewerbebetrieb) gemäß § 188 BAO erklärungsgemäß mit € 22.628,13; dieser Betrag wurde H.S. und O.S. wie erklärt zugerechnet.

Anlässlich einer im Jahr 2010 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde von der Prüferin festgestellt, dass das im Sonderbetriebsvermögen des O.S. befindliche Gebäude aus dem Betriebsvermögen entnommen und an die neu gegründete Fa. HGmbH verpachtet wurde. Nach der Auffassung der Prüferin seien die Voraussetzungen für den beantragten Freibetrag (€ 171.924,58) nach § 24 Abs. 6 EStG nicht erfüllt, weil die wesentlichen Betriebsgrundlagen (Grundstück und Gebäude sowie Werkstätte) zurückbehalten und der Erwerberin (HGmbH) zur Nutzung überlassen (verpachtet) worden seien.

Der Bezug habende Pachtvertrag zwischen O.S. und der HGmbH hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

„Pachtgegenstand: Der Verpächter (O.S.) ist Eigentümer der Liegenschaft x mit dem darauf befindlichen Gebäude. Verpachtet werden die Räumlichkeiten zur Ausübung

folgender Tätigkeiten: Kraftfahrzeughandel, Güterbeförderung, Kraftfahrzeugtechnik, Elektrohandel. Die Bestandräumlichkeiten bestehen aus: KFZ-Werkstatt inkl. Lackiererei, Ersatzteilelager, Büroräumlichkeiten und Schauraum. Ebenfalls mitverpachtet werden die Geschäftsausstattung, die Fahrzeuge und die geringwertigen Wirtschaftsgüter sowie die Abstellplätze. Ein Teil der zuletzt..."

Das Finanzamt folgte der Auffassung der Prüferin, nahm das Verfahren nach § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 für das Jahr 2007 mit Bescheid vom 29.10.2010 wieder auf und verwies darin auf die in der Niederschrift bzw. im Prüfungsbericht enthaltenen Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung. Im gleichzeitig ergangenen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO rechnete das Finanzamt dem sich aus der Abgabenerklärung ergebenden Gewinn von € 22.628,13 den Entnahmewert von € 171.924,58 hinzu.

Mit beim Finanzamt am 6.12.2010 eingelangter Eingabe vom selben Tag erhab die Bf. im Wege ihrer steuerlichen Vertretung Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 vom 29.10.2010. Darin führte sie an, dass der Abgabenbehörde am 23.3.2009 der Jahresabschluss zum 31.12.2007 übermittelt worden sei. Gleichzeitig sei der Antrag gemäß § 24 Abs. 6 EStG iZm der Betriebsaufgabe gestellt worden.

Daraus gehe unstrittig hervor, dass die Bf. die Befreiung gemäß § 24 Abs. 6 EStG beansprucht habe. Somit sei der Abgabenbehörde bereits mit Abgabe der Beilagen zu den Steuererklärungen bekannt gewesen, dass die Begünstigung beansprucht werde. Die Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO sei somit nicht gerechtfertigt, weil der Abgabenbehörde der Sachverhalt bekannt gewesen sei und sie bei richtiger rechtlicher Subsumption zur nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 7.3.2011 wurde die Beschwerde der Bf. als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass dem Finanzamt einerseits das Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 6.8.2007 über die Aufgabe des Betriebes der Bf. sowie andererseits als Beilage zur Steuererklärung 2007 die Ermittlung des Aufgabegewinnes samt Begünstigung nach § 24 Abs. 6 EStG bekannt gewesen sei. Nicht bekannt gewesen sei jedoch die Verpachtung laut Pachtvertrag vom 18.10.2007, der ein neu hervorgekommenes Beweismittel darstelle. Auf Grund dieses Vertrages sei festgestellt worden, dass es sich im gegenständlichen Fall um eine Betriebsveräußerung, nicht hingegen um eine Betriebsaufgabe gehandelt habe, sodass die Begünstigung des § 24 Abs. 6 EStG nicht zum Tragen komme. Die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens seien im gegenständlichen Fall gegeben.

Mit beim Finanzamt am 11.3.2011 eingelangter Eingabe vom selben Tag wurde von der Bf. im Wege ihrer steuerlichen Vertreterin der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und folgende ergänzende Ausführungen erstattet: Am 21.3.2008 habe die Abgabenbehörde eine Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum 1/2007 bis 6/2007 durchgeführt. In dieser Prüfung sei u.a. festgestellt worden,

dass das Warenlager laut Rechnung vom 31.12.2007 an die HGmbH verkauft worden sei. Dem Betriebsprüfer sei damals schon der Pachtvertrag vom 18.10.2007 vorgelegt worden, aus welchem hervorgehe, dass nur unwesentliche Teile an die HGmbH verkauft worden seien. Somit habe die Abgabenbehörde bereits mit der USO-Prüfung vom 21.3.2008 Kenntnis gehabt, dass – entgegen der Meinung der Betriebsprüferin - alle wesentlichen Betriebsgrundlagen zurückbehalten und dem Erwerber zur Nutzung überlassen worden seien. Im Übrigen sei im Zuge der USO-Prüfung der Vorgang der Betriebsaufgabe durch den Prüfer genauestens überprüft worden; somit sei der Abgabenbehörde bereits vor Bescheiderlassung am 27.3.2009 der Sachverhalt bekannt gewesen, weshalb beantragt werde, der Beschwerde Folge zu geben und in der Folge von der Besteuerung der stillen Reserven des Gebäudes im Zusammenhang mit der Begünstigung des § 24 Abs. 6 EStG abzusehen.

In der mündlichen Verhandlung vom 2.6.2015 wurde die verfahrensrechtliche Situation des gegenständlichen Falles erörtert. Nach der vom Finanzamt abgegebenen Stellungnahme vom 15.6.2015 würde eine rechtfähige Personengesellschaft nicht bereits mit ihrer Auslösung im Firmenbuch, sondern erst ua. nach Abschluss aller Abgabenverfahren enden. Die Hauptwohnsitzbefreiung nach § 24 Abs. 6 EStG stehe deshalb nicht zu, weil die wesentlichen Betriebsgrundlagen an die HGmbH veräußert worden seien und das Grundstück samt Gebäude an die HGmbH weitervermietet worden sei. Somit könne nicht von einer Betriebsaufgabe gesprochen werden. Erst mit der Kenntnis des Pachtvertrages sei einwandfrei festgestanden, dass es sich bei dem gegenständlichen Vorgang um eine Betriebsveräußerung gehandelt habe. Das Finanzamt habe von diesem Umstand erst durch den (im Jahr 2010 vorgelegten) Pachtvertrag Kenntnis erlangt.

In der mündlichen Verhandlung vom 16.3.2016 gab die Amtsvertreterin an, dass die Betriebsaufgabe von der Bf. zwar am 6.8.2007 gemeldet worden, der Aufgabevorgang aber erst durch die Abgabenerklärungen 2007, abgegeben im März 2009, dargestellt worden sei. In den Akten betreffend die USO-Prüfung würden sich keine Hinweise darauf finden, dass der Aufgabevorgang einer Prüfung unterzogen worden sei, zumal die USO-Prüfung sich nur auf umsatzsteuerrelevante Sachverhalte stütze. Im Falle von Unrichtigkeiten wäre vom Finanzamt vermutlich eine Jahresprüfung angeregt worden. Es sei auch ein Mietvertrag nicht aktenkundig. Der steuerliche Vertreter verzichtet auf die Einvernahme des von ihm genannten Zeugen (USO-Prüfer). Er entgegnet, dass keine Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen erfolgt sei, weil die Fa. HGmbH ca. € 500.000,00 im zweiten Halbjahr 2007 und im Jahr 2008 investiert habe. Grund war der, dass die Verlängerung des T-Händlervertrages von dieser Erweiterungsmaßnahme abhängig gemacht worden sei. Er legte diesbezüglich ein Schreiben der Fa. TA GesmbH vom 23.5.2007 vor, aus dem eine Schauraumerweiterung die Grundvoraussetzung für einen neuen T-Händlervertrag 2008 sei (alleinige T-Vertretung im Bezirk Reutte). Die Amtsvertreterin entgegnet, dass der Umstand, dass die Fa. HGmbH einen Mietzins von € 2.000,00 an O.S. gezahlt habe, beweise, dass es sich um die wesentlichen Grundlagen des Betriebes gehandelt habe. Der steuerliche Vertreter bezieht sich auf die UFS-

Entscheidung RV/0120-S/09, wonach die Betriebsaufgabe nicht nur nach funktionalen Merkmalen, sondern auch nach quantitativen Merkmalen vorzunehmen sei. Wenn die nicht realisierten stillen Reserven im zurückbehaltenen Vermögen (Betriebsgebäude) daher höher seien als die realisierten stillen Reserven im veräußerten Betrieb, befindet sich der Steuerpflichtige in einem steuerlichen Dilemma. Im gegenständlichen Fall sei kein Firmenwert festgestellt worden. Der steuerliche Vertreter wendet noch ein, dass bei der Berechnung des Aufgabegewinnes der Wert des Grund und Bodens nicht in Abzug gebracht worden sei; er legt eine Aufstellung vor, nach der der Wert des Grund und Bodens mit € 150.000,00 in Ansatz zu bringen sei, was einem Aufgabegewinn von € 21.924,58 ergebe. Es wird vereinbart, dass sich die Amtsvertreterin mit dem vom Bf. neu vorgebrachten Argumenten "Bewertung Gebäude" auseinandersetzt und allenfalls eine Maßnahme nach § 300 BAO setzt.

Aus der Stellungnahme des Finanzamtes vom 4.10.2016 geht hervor, dass das von der Bf. am 8.6.2016 vorgelegte Gutachten ("Verkehrswertbestätigung" der in Rede stehenden Liegenschaft) kein "neu hervorgekommenes Beweismittel" darstelle und auch keine neuen Tatsachen beinhalte, die nicht schon bei der Berechnung des Entnahmewertes durch den steuerlichen Vertreter und durch die Prüferin bekannt gewesen seien, sodass die Wiederaufnahme dadurch nicht erschüttert werden könne. Der Feststellungsbescheid des Jahres 2007 sei nicht in Beschwerde gezogen worden.

An Sachverhalt steht im gegenständlichen Fall fest:

1. Die Bf. war eine Kommanditgesellschaft, an der H.S. als Komplementär und O.S. als Kommanditist beteiligt waren. Sie nahm ihre Tätigkeit am 1.1.2007 auf. Unternehmensgegenstand der Bf. war "Handelsgewerbe, Kraftfahrzeugtechnik, Güterbeförderung im Fernverkehr und Elektroeinzelhandel".
2. Die Fa. HGmbH ist eine Firma, die zu Folge des Antrages vom 31. Mai 2007 am 15.6.2007 ins Firmenbuch eingetragen wurde. Diese ist im Geschäftszweig "Betrieb einer Kraftfahrzeugwerkstatt und eines Abschleppdienstes, die Güterbeförderung sowie der Handel mit Kraftfahrzeugen und mit Waren aller Art" tätig. Als Gesellschafter sind H.S. und dessen Bruder B. an dieser Fa. zu 50% beteiligt und fungiert H.S. seit 15.6.2007 als deren Geschäftsführer. Sie nahm ihre Tätigkeit mit 1.7.2007 auf.
3. Die Bf. brachte am 6.8.2007 dem Finanzamt zur Kenntnis, dass sie ihren Betrieb mit 31.7.2007 aufgegeben hat.
4. O.S. ist Eigentümer einer Liegenschaft in Lermoos mit dem darauf befindlichen Gebäude, in dem sich die Betriebsräume der Bf. befinden. Er hat dort seit dem Jahre 1957 seinen Hauptwohnsitz. Die angeführte Liegenschaft stellte bei der Bf. Sonderbetriebsvermögen des O.S. dar.
5. Mit Vertrag vom 18.10.2007 verpachtete O.S. der Fa. HGmbH ab 1.7.2007 (für die Dauer von fünf Jahren) Bestandräumlichkeiten bestehend aus KFZ-Werkstatt inklusive

Lackiererei, Ersatzteilelager sowie Büroräumlichkeiten mit Schauraum. Im Pachtvertrag ist angeführt, dass die Räumlichkeiten zur Ausübung der Tätigkeiten des Fahrzeughandels, der Güterbeförderung, der Kraftfahrzeugtechnik und des Elektrohandels verpachtet werden.

6. Am 31.12.2007 stellte die Bf. der Fa. HGmbH den Gesamtbetrag von € 122.388,20 für Betriebsausstattung von € 27.000,00, Fuhrpark von € 15.000,00, Software von € 900,00, Waren von € 9.056,69 sowie Neuwagen und Gebrauchtwagen von insgesamt € 47.866,81, davon 20% Umsatzsteuer zuzüglich € 2.600,00 für Gebrauchtwagen in Rechnung.

7. Am 24.3.2009 gab die Bf. dem Finanzamt ihren Aufgabegewinn per 31.7.2007 bekannt; von dem vom Gebäude errechneten Teilwert von € 250.000,00 wurde der Buchwert abgezogen und vom verbleibenden Gewinn der Freibetrag nach § 24 Abs. 6 EStG in Abzug gebracht, sodass sich kein Aufgabegewinn ergab. Dasselbe wurde für das restliche Betriebsvermögen gemacht, woraus sich - nach Abzug des Freibetrages nach § 24 Abs. 4 leg.cit. - ebenfalls kein Aufgabegewinn ergab.

8. Am 2.8.2010 erging an die Prüferin vom Finanzamt der Prüfungsauftrag hinsichtlich Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung bei der Bf. Der unter den Dauerbelegen abgelegte Pachtvertrag vom 18.10.2007 trägt den Vermerk der Prüferin "anlässlich der BP erhalten". Der Bericht über das Ergebnis der Betriebsprüfung ist mit 28.10.2010 datiert.

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt sowie aus den elektronisch zur Verfügung stehenden Abfragemöglichkeiten (Abgabeninformationssystem, Firmenbuch, Zentrales Melderegister).

In Streit steht, ob die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des durch Bescheid vom 27. März 2009 abgeschlossenen Feststellungsverfahrens zu Recht erfolgte oder nicht.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende Umstände (VwGH 26.7.2000, 95/14/0094 ). Als Beweismittel kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (zB Urkunden, Zeugenaussagen, Sachverständigengutachten oder Augenschein).

Nur neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel rechtfertigen eine Wiederaufnahme des Verfahrens, somit solche, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent, der Behörde aber nicht bekannt waren. Die Wiederaufnahme aufgrund

neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen, dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185 ). Das Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl. VwGH 20.9.2004, 2001/13/0135).

Daraus ergibt sich für den gegenständlichen Fall:

Dem Vorbringen der Bf., dass zufolge des gleichzeitig mit dem Jahresabschluss zum 31.7.2007 eingebrochenen Antrages die Begünstigung nach § 24 Abs. 6 EStG begeht worden sei und somit keine Wiederaufnahmsgründe gegeben seien, ist nicht zu folgen. Die Abgabenbehörde kann Angaben des Abgabepflichtigen, gegen deren Richtigkeit keine begründeten Zweifel bestehen, ohne weitere Überprüfung ihrer Entscheidung zu Grunde legen. Sie verstößt damit nicht gegen den Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht nach § 115 BAO, weil bereits das Entgegennehmen unbedenklicher Mitteilungen des Abgabepflichtigen in Erfüllung der amtswegigen Ermittlungspflicht geschieht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>5</sup>, § 115, Tz 7). Im Zuge der Wiederaufnahme besteht die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>5</sup>, § 303, Tz 24). Genau dies ist im vorliegenden Fall geschehen. Mit der von der Bf. vorgebrachten Argumentation kann sie für ihren Standpunkt nichts gewinnen, zumal die Abgabenbehörde nicht verpflichtet war, den Aufgabevorgang der Bf. im Jahr 2007 von vorneherein einer umfassenden und abschließenden Prüfung zu unterziehen.

Auch der Einwand der Bf., die Maßnahmen der USO-Prüfung des Jahres 2008, bei der die Rechnung vom 31.12.2007 an die Fa. HGmbH einer Überprüfung unterzogen worden ist, stünden einer Wiederaufnahme des in Rede stehenden Verfahrens entgegen, ist verfehlt. Für das Bundesfinanzgericht gibt es keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass dabei der Vorgang der Betriebsaufgabe der Bf. geprüft worden ist. Zu Recht hat das Finanzamt darauf hingewiesen, dass Gegenstand dieser Prüfung ausschließlich umsatzsteuerrechtliche Sachverhalte waren. Abgesehen davon, dass das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>4</sup>, § 303, Tz 14), war nicht die (im Zuge der USO-Prüfung behandelte) Rechnung der Bf. an die Fa. HGmbH vom 31. Dezember 2007 entscheidend, weil diese nichts über die Weiternutzung des (ehemaligen) Betriebsgebäudes enthielt. Für die Beurteilung der Begünstigung nach § 24 Abs. 6 EStG waren vielmehr die im Zusammenhang mit der (Nach)Nutzung des in Rede stehenden Gebäudes vorliegenden Umstände und somit der erst bei der abgabenbehördlichen Prüfung im Jahr 2010 vorgelegte Pachtvertrag (der seine Wirksamkeit ab 1. Juli 2007 entfaltete) maßgebend. Dieser bildet den Wiederaufnahmsgrund.

Dem Finanzamt ist im vorliegenden Fall auch insofern zu folgen, als der gegenständliche Vorgang der Begünstigung nach § 24 Abs. 6 EStG nicht zugänglich ist und zwar aus folgenden Gründen:

Im gegenständlichen Fall behielt O.S. das Betriebsgebäude zurück.

Es stellt sich einerseits die Frage, ob es sich beim Betriebsgebäude um eine wesentliche Betriebsgrundlage handelt (1.) und andererseits ob das Zurück behalten des Gebäudes ausreicht, um von einer Betriebsaufgabe ausgehen zu können (2.).

1. Für das Bundesfinanzgericht ist nicht in Zweifel zu ziehen, dass das gegenständliche Betriebsgebäude zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zählt(e). Dies wurde von der Bf. zunächst auch nicht in Frage gestellt. Der von der Bf. am 16.3.2016 erhobene Einwand (der eine Beurteilung nach "quantitativen" Merkmalen zum Inhalt hatte) kann aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes die vorgenommene Qualifikation schon deshalb nicht erschüttern, weil das Betriebsgebäude für die darin ausgeübte Tätigkeit essentiell war und ist. Die von der Bf. am 16.3.2016 ins Spiel gebrachten Investitionen standen nicht mit der Fortführung des Betriebes im Zusammenhang, sondern waren vielmehr durch andere Umstände bedingt (Erlangung eines KFZ-Händlervertrages), sodass dieses Argument nicht stichhaltig ist.

2. Das Bundesfinanzgericht verweist diesbezüglich auf die verwaltungsgerichtliche Judikatur (vgl. z.B. VwGH 96/15/0126), die folgenden Standpunkt vertritt: Sollte eine Liegenschaft zu den wesentlichen Grundlagen eines Betriebes gehören und wird diese im Zuge der Veräußerung aller übrigen wesentlichen Betriebsgrundlagen zurück behalten, so reicht es (für die Qualifikation dieses Vorganges als Betriebsveräußerung) aus, wenn dem Erwerber unter Mitwirkung des Veräußerers die Nutzung an der Liegenschaft verschafft wird.

Im gegenständlichen Fall kam es zu keiner Zerschlagung der betrieblichen Einheit der Bf., sondern führte H.S. (ehemaliger Komplementär der Bf.) den Betrieb in Form einer von ihm gegründeten Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der er zu 50% beteiligt ist und in der er die Funktion des Geschäftsführers ausübt, weiter. Davon zeugt nicht zuletzt der in Rede stehende Pachtvertrag, der eine Verpachtung des Betriebsgebäudes (bestehend aus KFZ-Werkstatt inklusive Lackiererei, Ersatzteillager, Büroräumlichkeiten und Schauraum) an die HGmbH zum Inhalt hat. Der Erwerberin wurde somit insgesamt die Möglichkeit eröffnet, den Betrieb nach dessen Übergabe ohne Unterbrechung fortzuführen.

Insgesamt gesehen ist im gegenständlichen Fall von einer Betriebsveräußerung auszugehen. Damit kann von einer Betriebsaufgabe, die dadurch gekennzeichnet ist, dass der Betrieb zu bestehen aufhört, nicht gesprochen werden.

Der gegenständliche Vorgang ist somit der Begünstigung des § 24 Abs. 6 EStG nicht zugänglich.

Unter dieser Prämisse ist der Wiederaufnahmsgrund auch geeignet, einen anders lautenden als den bereits erlassenen Bescheid vom 27. März 2009 herbeizuführen.

Die Wiederaufnahme des gegenständlichen Verfahrens erweist sich damit als gerechtfertigt.

Die hier vorzunehmende Prüfung hat lediglich zu beinhalten, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht erfolgte oder nicht. Das von der Bf. am 8.6.2016 beigebrachte Sachverständigengutachten stellt weder ein neu hervorgekommenes Beweismittel dar (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 303 Rz 27) noch stützt es sich auf Tatsachen, die neu hervorgekommen sind. Es ist daher nicht geeignet, die vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens zu erschüttern. Vielmehr hätte der in diesem Gutachten ausgewiesene Wert allenfalls im (auf Grund des wiederaufgenommenen Verfahrens) ergangenen Sachbescheid/ Feststellungsbescheid 2007 Relevanz haben können. Dieser wurde von der Bf. jedoch nicht in Beschwerde gezogen.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 2. November 2016