

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes, vertreten durch Finanzamtsvertreterin, vom 21.10.2013 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) erklärte seit 1998 nach Durchschnittssätzen ermittelte Einkünfte aus einem Weinbaubetrieb (Buschenschank). Mit 16.4.2004 übernahm sie das bis dahin von ihrem Gatten geführte Heurigenbuffet und erklärte ab diesem Zeitpunkt durch Einnahmen- Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelte Einkünfte aus Gewerbebetrieb, in dessen Rahmen sie ab dem Jahr 2005 auch Einnahmen aus Weinhandel erzielte.

Nachdem die Bf zunächst erklärungsgemäß zur Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2010 veranlagt worden war, und zwar hinsichtlich der streitgegenständlichen Jahre 2008 bis 2010 mit Bescheiden vom 18.1.2010, 30.3.2011 und 27.4.2012, forderte sie das Finanzamt mit Ergänzungsersuchen vom 6.11.2012 u.a. auf, die Rechnungen über die im Jahr 2005 ausgewiesenen Anlagenzugänge in Höhe von insgesamt 136.173,00 € vorzulegen.

Die Bf gab dazu im Schreiben vom 20.12.2012 an, "eine Aufstellung über die im Jahr 2005 aus dem vom pauschalierten Weinhandel aus den Jahren vor 1998 eingelegten Maschinen und technischen Anlagen" liege bei.

Das Finanzamt verfügte daraufhin mit Bescheiden vom 21.10.2013 die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2008 bis 2010 und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide, in denen es die von der Bf geltend gemachte AfA

um rd. 19.800,00 € (2008), 18.600,00 € (2009) und rd. 6.900,00 € (2010) kürzte. Zur Begründung der Wiederaufnahms- und der Sachbescheide führt das Finanzamt aus, dass, wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.12.2012 bekannt gegeben worden sei, die Maschinen und Anlagen mit dem Anschaffungsdatum lt. Anlageverzeichnis 1.1.2005 nicht gekauft, sondern aus dem pauschalierten Weinhandel aus den Jahren vor 1998 eingelegt worden seien. Die pauschale Gewinnermittlung habe auch die AfA erfasst, ein gesonderter Ansatz der AfA sei nicht zulässig. Daraus folge, dass im Falle eines Wechsels von der pauschalen Gewinnermittlung der Land- und Forstwirtschaft in eine gewerbliche Einnahmen- Ausgabenrechnung der Restbuchwert zu Grunde zu legen sei; es könne zu keiner Erhöhung der Nutzungsdauer kommen. Die durchschnittliche Nutzungsdauer der in den Gewerbebetrieb eingelegten Gegenstände betrage 10 Jahre. Da der Zeitraum außerhalb der Aufbewahrungsfrist liege, werde der Anschaffungszeitpunkt für alle Wirtschaftsgüter pauschal mit 31.12.1997 angenommen. Bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren stehe eine AfA im nunmehr gewerblichen Weinhandel nur bis 2007 zu. Ab dem Jahr 2008 sei die Abschreibung der vor 1998 angeschafften Wirtschaftsgüter nicht mehr zulässig. Das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung überwiege das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als geringfügig angesehen werden.

In ihrer gegen die Wiederaufnahmsbescheide erhobenen (nunmehr als Beschwerde zu erledigenden) Berufung wendet die Bf ein, dass dem Finanzamt der gesamte Jahresabschluss samt angeschlossenem detailliertem Anlageverzeichnis seit dem Jahr 2005 immer ergänzend zu den elektronisch eingereichten Erklärungen übersandt worden sei, damit seien grundsätzlich alle Informationen zur richtigen Beurteilung des Sachverhalts offengelegt worden. Weiters habe es auch diverse Telefonate und mündliche Vorhalte im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe durch den Gatten der Bf gegeben. Die entscheidungsrelevanten Umstände seien daher der Behörde bekannt gewesen und von ihr offenbar für unwesentlich gehalten worden.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdevorentscheidung. Anlässlich der Überprüfung der den Abgabenerklärungen ab 2005 angeschlossenen Bestandsverzeichnisse der betrieblichen Anlagegüter sei mit Vorhalt vom 6.11.2012 um Vorlage der Rechnungen betreffend die erklärten Anlagenzugänge 2005 ersucht worden. Die Bf habe mit Schreiben vom 20.12.2012 mitgeteilt, dass es sich bei den Anlagenzugängen größtenteils um aus dem pauschalierten Weinhandel aus den Jahren vor 1998 eingelegte Maschinen und technische Anlagen handle. Ob Anlagenzugänge durch Kauf oder durch Einlage und Übernahme aus der pauschalierten Land- und Forstwirtschaft erfolgt seien, sei eine Tatsachenfrage, die der Abgabenbehörde erst nach rechtskräftigem Abschluss der wieder aufgenommenen Verfahren 2008 bis 2010 bekannt geworden sei. Im konkreten Fall sei somit bei Wechsel der Gewinnermittlungsart vom pauschalierten Weinbau auf gewerbliche Einnahmen- Ausgabenrechnung der Restbuchwert der übernommenen Anlagen zu Grunde zu legen. Die geltend gemachte

AfA von einem höheren Teilwert und eine Verlängerung der Restnutzungsdauer seien nicht anzuerkennen.

In ihrem Vorlageantrag wendet die Bf erneut ein, dass der Behörde alle Tatsachen und Informationen zur richtigen Beurteilung des Sachverhaltes im Rahmen der Übersendung der detaillierten Jahresabschlüsse und ergänzender Anfragen und Telefonate bekannt gegeben worden seien.

In der am 18.1.2017 durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter der Bf aus, dass bis zum Jahr 2004 der Gatte der Bf das Buffet und den Weinhandel betrieben habe, er habe diesen dann aufgegeben und einen Aufgabegewinn ermittelt bzw. versteuert. Teile der Anlagegüter, die im Anlagenverzeichnis der Bf zum 1.1.2005 ausgewiesen seien, habe der Gatte im Zuge der Betriebsaufgabe ins Privatvermögen entnommen und seiner Gattin geschenkt, diese Gegenstände seien daher jedenfalls mit dem Teilwert anzusetzen gewesen. In einer Vorhaltsbeantwortung vom 7.12.2006 habe der Gatte dem Finanzamt u.a. mitgeteilt, einen Aufgabegewinn für die im Betriebsvermögen befindlichen und ins Privatvermögen übernommenen Wirtschaftsgüter berechnet zu haben. Da die Bf den Weinhandel ihres Gatten weiterbetrieben habe, sei offensichtlich, dass sie auch die für den Weinhandel benötigten Gegenstände vom Gatten übernommen habe. Mangels Vorhandenseins von Unterlagen könne aber nicht mehr nachvollzogen werden, welche der zum 1.1.2005 ausgewiesenen Anlagengegenstände aus den ehemaligen Weinhandel stammten. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass Teile der im Anlagenverzeichnis zum 1.1.2005 ausgewiesenen Gegenstände aus dem pauschalierten Weinbaubetrieb der Bf stammten.

Da das Finanzamt den gesamten geschilderten Sachverhalt gekannt habe, hätte es zumindest bei Unklarheiten nachfragen müssen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen; gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035). Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, ob der Abgabenbehörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können. § 303 stellt auf den Wissensstand

der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr ab (z.B. VwGH 10.2.2016, 2013/15/0087).

Eine Wiederaufnahme wird in der Regel nicht zu verfügen sein, wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig (absolut und relativ) sind (vgl. Ritz, BAO Kommentar⁵, § 303 Tz 71 und die dort angeführte Judikatur), wobei bei mehreren Verfahren die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen sind (z.B. VwGH 24.4.2014, 2010/15/0159).

Ein Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren schließt eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht aus (VwGH 27.4.2000, 97/15/0207).

Sowohl die Bf (im Schreiben vom 20.12.2012) als auch das Finanzamt (in der Bescheidbegründung) sprechen davon, dass die Bf im Jahr 2005 Wirtschaftsgüter aus dem "pauschalierten Weinhandel" eingelegt habe. Tatsächlich war es so, dass die Bf seit 1998 einen Buschenschank betrieben und die daraus erzielten Einkünfte aus Weinbau bis Anfang April 2004 nach Durchschnittssätzen (Vollpauschalierung) ermittelt hat; mit 16.4.2004 erweiterte sie den Buschenschank um das bis dahin von ihrem Gatten geführte Heurigenbuffet und erklärt seither durch Einnahmen- Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelte Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Den Weinhandel hat bis zum Jahr 2004 der Gatte der Bf betrieben; Anfang 2005 hat die Bf ihren Betrieb um den Weinhandel erweitert.

Das Finanzamt ist in den angefochtenen Bescheiden davon ausgegangen, dass sämtliche der im Bestandsverzeichnis mit Anschaffungsdatum 1.1.2005 enthaltenen Maschinen und technischen Anlagen aus dem ehemals pauschalierten landwirtschaftlichen Betrieb der Bf stammten. Der steuerliche Vertreter der Bf hat in der mündlichen Verhandlung aber - im Hinblick darauf, dass die Bf für den ab Anfang 2005 betriebenen Weinhandel auch die entsprechenden Anlagegüter benötigte - nachvollziehbar dargelegt, dass dies auf einen Teil der Maschinen und technischen Anlagen nicht zutreffen kann. An der Tatsache, dass das Bestandsverzeichnis auch solche Wirtschaftsgüter ausweist, welche die Bf schon in der Vergangenheit in ihrem pauschalierten Weinbau verwendet hat, ändert dies freilich nichts, zumal auch der steuerliche Vertreter in der Verhandlung nur vorbrachte, dass die Bf Teile der Wirtschaftsgüter aus dem Weinhandelsbetrieb ihres Gatten übernommen habe, und im Übrigen nicht ausschließen konnte, dass Teile aus dem pauschalierten Weinbaubetrieb der Bf stammten.

Da der steuerliche Vertreter Unterlagen, welche eine konkrete Zuordnung erlaubt hätten, nicht vorgelegt hat bzw. er selbst mangels Vorhandenseins solcher Unterlagen nicht mehr nachvollziehen konnte, welche Anlagengegenstände aus dem Weinhandel des Gatten der Bf stammten, kann eine solche Zuordnung nur nach der Art der im Bestandsverzeichnis zum 1.1.2005 ausgewiesenen Wirtschaftsgüter vorgenommen werden. Das Bestandsverzeichnis enthält u.a. Spritze, Fräse, Häcksler, Stockräumgerät, Laubschneider, Säulendrücker, Wein presse, Entrapper, Maischepumpe, Tiefkühltruhen,

Tiefkühlschrank, Küchenmöbel, Schankanlage, Traktor und Pflug. Nach Ansicht des erkennenden Gerichts handelt es sich jedenfalls bei diesen Wirtschaftsgütern um solche, die typischerweise in einem Weinbaubetrieb bzw. in einem Buschenschank Verwendung finden. Dass deren Anschaffung bereits vor 1998 erfolgte und deren Nutzungsdauer zu Beginn des Beschwerdezeitraums bereits abgelaufen war, steht nicht in Streit.

Damit kann die Feststellung getroffen werden, dass Anlagegüter, deren Abschreibung die Bf ab 1.1.2005 im Rahmen ihrer dann erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb geltend machte, bereits vor 1998 angeschafft und im pauschalierten Weinbaubetrieb der Bf verwendet bzw. dem Betriebsvermögen dieses Betriebs zugeführt worden sind. Entnahme- und Einlagerungen zwischen zwei Betrieben der Bf, die zum Ansatz eines Entnahmen- und eines Einlagewerts geführt hätten (vgl. VwGH 22.9.1992, 92/14/0064), haben hinsichtlich dieser Wirtschaftsgüter nicht stattgefunden. Es hat sich bloß in dem an sich fortbestehenden Weinbaubetrieb die Einkunftsart geändert, der betriebliche Organismus blieb bestehen und hat lediglich eine Wandlung erfahren (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 24 Tz 18). Folglich waren, worauf das Finanzamt zutreffend hinweist, bei dem im Jahr 2004 vollzogenen Wechsel von der Vollpauschalierung zur Einnahmen- Ausgabenrechnung die Buchwerte der bereits in der Vergangenheit im Weinbaubetrieb der Bf genutzten Anlagegüter fortzuführen. Die Geltendmachung einer AfA von diesen Ende 2007 jedenfalls bereits abgeschriebenen Anlagegütern war daher ab 2008 nicht mehr zulässig.

Dem gegen die Verfügung der Wiederaufnahme vorgetragenen Einwand der Bf, mit den eingereichten detaillierten Anlageverzeichnissen die für die richtige Beurteilung des Sachverhalts erforderlichen Informationen offengelegt zu haben, ist entgegenzuhalten, dass die Bestandsverzeichnisse für die betroffenen Anlagegüter den 1.1.2005 als "Anschaffungsdatum" und jeweils bestimmte Beträge für diese Anlagegüter als "Anschaffungs- Herstellungskosten" bezeichnen, den geltend gemachten Abschreibungen werden darin Nutzungsdauern zwischen vier und zehn Jahren ab dem 1.1.2005 zu Grunde gelegt. Im Hinblick auf diese Angaben in den Anlageverzeichnissen musste der Eindruck entstehen, die Bf habe u.a. die oben erwähnten Wirtschaftsgüter am 1.1.2005 zu den in den Anlageverzeichnissen genannten Beträgen gekauft. Dass dem nicht so war, sondern die Bf die Wirtschaftsgüter vielmehr bereits in der Vergangenheit für ihren Weinbaubetrieb angeschafft bzw. in ihrem Weinbaubetrieb genutzt hatte und diese Anfang 2005 schon mehr als acht Jahre alt gewesen sind, ist dem Finanzamt, worauf dieses die Wiederaufnahme auch stützt, erst nach Abschluss der Einkommensteuerverfahren 2008 bis 2010, durch das Schreiben der Bf vom 20.12.2012, bekannt geworden.

Dem Finanzamt ist in den wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt daher keineswegs so vollständig bekannt gewesen, dass es schon in diesen Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr in den wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können. Auch wenn das Finanzamt anlässlich der Veranlagung keine weiteren Erhebungen durchgeführt, etwa bei Unklarheiten nicht nachgefragt haben sollte, ihm insoweit daher ein Verschulden am Unterbleiben der

Feststellung der maßgeblichen Tatsachen anzulasten wäre, hinderte dies die spätere Verfahrenswiederaufnahme nicht.

Inwiefern der abgabenfestsetzenden Stelle anlässlich ergänzender Anfragen und Telefonate die entscheidungsrelevanten Umstände bekannt geworden wären, hat die Bf nicht nachvollziehbar gemacht.

Die Bf hat für die oben erwähnten Wirtschaftsgüter Spritze, Fräse, Häcksler, Stockräumgerät, Laubschneider, Säulendrücker, Wein presse, Entrapper, Maischepumpe, Tiefkühltruhen, Tiefkühlschrank, Küchenmöbel, Schankanlage, Traktor und Pflug in den Jahren 2008 bis 2010 Abschreibungen in Höhe von insgesamt 16.664,00 € (2008: 7.499,00 €; 2009: 6.661,00 €; 2010: 2.504,00 €) zu Unrecht geltend gemacht, ein Umstand, dessen Kenntnis in den abgeschlossenen Verfahren im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätte. Bei der Ermessensübung hat das Finanzamt zu Recht der Rechtsrichtigkeit gegenüber der Rechtsbeständigkeit den Vorrang eingeräumt. Die für alle drei Jahre insgesamt zu berücksichtigenden steuerlichen Auswirkungen sind auch nicht bloß geringfügig; allein hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2008 beträgt die steuerliche Auswirkung rd. 1.349,00 € (6.022,34 € Einkommen lt. Erklärung + AfA Kürzung 7.499,00 € = 13.521,34 €; ESt: 3.521,34 € x Grenzsteuersatz v. 38,33% = 1.349,73 €), was weder absolut noch relativ geringfügig ist (vgl. VwGH 26.5.2014, 2010/15/0159).

Da das Finanzamt sohin die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2008 bis 2010 zu Recht verfügt hat, war die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

Zur Frage 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. Die gegenständliche Entscheidung weicht von der zur Wiederaufnahme ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Die Beurteilung der Frage, ob die zur Wiederaufnahme Anlass gebenden Umstände dem Finanzamt bereits bei Abschluss der wieder auf zunehmenden Verfahren bekannt waren, stellt ebenso wie die Beurteilung der Frage, welche der im Bestandsverzeichnis zum 1.1.2005 ausgewiesenen Wirtschaftsgüter aus dem pauschalierten Weinbaubetrieb der Bf stammten, eine Tatfrage dar, mit der keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung verbunden ist. Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

