

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ri in der Beschwerdesache Bf., Adr1, vertreten durch StB, Adr2, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 5. Juli 2012, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Das steuerpflichtige Einkommen beträgt: 82.391,51€

Die Einkommensteuer beträgt: 31.431,00€

(Steuer bisher laut angefochtenem Bescheid: 32.438,05€;

Gutschrift laut BFG-Erkenntnis daher: 1.007,05€)

Die Berechnung der Einkommensteuer ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieser Entscheidung bildet.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § 25a VwGG eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I) Gang des Verfahrens/Inhalt des Verwaltungsaktes des Finanzamtes

Die Veranlagung des Beschwerdeführers (Bf.) zur Einkommensteuer (ESt) für das Jahr 2010 erfolgte zunächst erklärungsgemäß unter Berücksichtigung des in der ESt-Erklärung ausgewiesenen investitionsbedingten Gewinnfreibetrages (iGFB) iHv 9.574,17€ (ESt-Bescheid vom 11.10.201, in dem Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 90.173,39€ aufscheinen).

Nach Durchführung einer abgabenbehördlichen Außenprüfung (AP) erfolgte hinsichtlich der ESt für 2010 die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 der Bundesabgabenordnung (BAO) auf Grund von im gegenständlichen Beschwerdeverfahren unstrittigen Feststellungen der AP (Hinweis auf den Bericht über die AP vom 25.06.2012). Gleichzeitig erging am 5.07.2012 ein neuer Sachbescheid betreffend die ESt für 2010 in dem – entsprechend den unbestritten gebliebenen Feststellungen der AP - die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 108.698,09€ zum Ansatz kamen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. (durch seinen steuerlichen Vertreter) rechtzeitig Berufung – die nunmehr als Beschwerde zu werten ist – und führte darin im Wesentlichen aus (Schriftsatz vom 27.07.2012):

Durch die AP seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 18.524,73€ erhöht worden. Von diesem Betrag könne ein iGFB berücksichtigt werden.

Die Investitionen des Geschäftsjahres (GJ) 2010 hätten 11.588,72€ betragen, davon sei bisher ein iGFB von 9.574,17€ geltend gemacht worden. Es werde beantragt, die Differenz iHv 2.014,58€ als weiteren iGFB zu berücksichtigen und den ESt-Bescheid 2010 entsprechend abzuändern. Im Falle der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz werde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

An die Berufungsschrift vom 27.07.2012 waren zwei Verzeichnisse der im GJ 2009/2010 erfolgten Zugänge an Anlagevermögen („zur Evidenzhaltung des Gewinnfreibetrages gem. § 10 EStG“) angeschlossen:

Im Verzeichnis „alt“ (Verzeichnis iSd § 10 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 lt. ursprünglich abgegebener ES.-Erklärung 2010) werden zwei Anlagegüter der Betriebsausstattung mit Anschaffungskosten (AKo) von je 4.925,00€ ausgewiesen. Laut diesem Verzeichnis wird eines davon zur Gänze (iHv 4.925,00€) und eines im Betrag von 4.649,17€ zur Deckung des iGFB gewidmet.

Im Verzeichnis „neu“ (Verzeichnis iSd § 10 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 lt. Berufung vom 27.07.2012) werden drei Anlagegüter der Betriebsausstattung mit AKo von insgesamt 11.588,72€ (zwei Wirtschaftsgüter mit AKo von je 4.925,00€ sowie eines mit AKo von 1.738,72€) ausgewiesen. Die gesamten AKo dieser drei Wirtschaftsgüter von 11.588,72€ werden nach diesem Verzeichnis zur Deckung des iGFB herangezogen.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 13.08.2012 wies das Finanzamt die Berufung ab und führte zur Begründung u.a. aus:

Der iGFB könne nur bis zur ersten Rechtskraft des betreffenden Bescheides geltend gemacht werden. Bei einem etwa im Zuge einer AP später erhöhten Gewinn könne ein iGFB nicht mehr geltend gemacht werden, eine „Nachwidmung“ von Wirtschaftsgütern“ sei daher nicht möglich.

Mit Eingabe vom 22.08.2012 stellte der Bf. (vertreten durch seinen Steuerberater) einen Vorlageantrag ohne weitere inhaltliche Ausführungen.

Mit Schreiben vom 28.09.2015 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

a) Streitpunkt

Nach Ansicht des Finanzamtes ist eine Antragstellung und/oder eine Berichtigung des Verzeichnisses in Bezug auf den iGFB (gem. § 10 Abs. 7 EStG 1988) nur bis zum erstmaligen Eintritt der Rechtskraft des betreffenden ESt-Bescheides (bzw. Feststellungsbescheides [F-Bescheides]) möglich. Nach dieser Auffassung könne im

Falle einer späteren Gewinnerhöhung z.B. in einem wiederaufgenommenen Verfahren – etwa wie im Beschwerdefall durch Feststellungen der AP – kein iGFB vom Betrag der Gewinnerhöhung geltend gemacht werden und keine Wirtschaftsgüter zur Deckung des iGFB nachgenannt werden, die nicht schon im ursprünglichen Verzeichnis enthalten waren.

Nach Ansicht des Bf. könne ein iGFB auch noch nach einer Rechtskraftdurchbrechung - etwa, wie im Beschwerdefall durch eine Verfahrenswiederaufnahme nach einer AP in Bezug auf den erhöhten Gewinn - geltend gemacht und das Verzeichnis der zur Deckung des iGFB verwendeten Wirtschaftsgüter entsprechend berichtigt werden.

b) Entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus der oben unter Punkt I) erfolgten Schilderung des Verfahrensganges und der Darstellung des Akteninhaltes.

c) Rechtsgrundlage und rechtliche Würdigung

Die Bestimmung des § 10 EStG 1988 in der für das Beschwerdejahr 2010 geltenden Fassung des Steuerreformgesetzes 2009 (StRefG 2009, BGBl I 2009/26) lautet:

„(1) Bei natürlichen Personen kann bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag bis zu 13% des Gewinnes, insgesamt jedoch höchstens 100 000 Euro im Veranlagungsjahr, nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen gewinnmindernd geltend gemacht werden:

1. Bemessungsgrundlage ist der Gewinn, ausgenommen Veräußerungsgewinne (§ 24).

2. Der Gewinnfreibetrag steht dem Steuerpflichtigen für jedes Kalenderjahr einmal bis zu einer Bemessungsgrundlage von 30 000 Euro zu (Grundfreibetrag). Erzielt der Steuerpflichtige Einkünfte aus mehreren Betrieben, ist der Grundfreibetrag nach Wahl des Steuerpflichtigen zuzuordnen. Wird vom Wahlrecht nicht Gebrauch gemacht, ist der Grundfreibetrag im Verhältnis der Gewinne zuzuordnen.

3. Übersteigt die Bemessungsgrundlage den Betrag von 30 000 Euro, kann ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag geltend gemacht werden, soweit

- der Gewinn die Bemessungsgrundlage des zugeordneten Grundfreibetrages übersteigt und

- der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag durch Anschaffungs- oder Herstellungskosten begünstigter Wirtschaftsgüter gemäß Abs. 3 gedeckt ist.

Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag kann für das Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung begünstigter Wirtschaftsgüter (Abs. 3) geltend gemacht werden. Er ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten begrenzt. Die Absetzung für Abnutzung wird dadurch nicht berührt.

.....

(3) Begünstigte Wirtschaftsgüter im Sinne des Abs. 1 Z 3 sind:

1. Nicht unter Abs. 4 fallende abnutzbare körperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren, die inländischen Betrieben oder inländischen Betriebsstätten zuzurechnen sind, wenn der Betrieb oder die Betriebsstätte der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2

Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes eingesetzt werden, nicht einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte als zugerechnet.

2. Wertpapiere gemäß § 14 Abs. 7 Z 4, die dem Anlagevermögen eines inländischen Betriebes oder einer inländischen Betriebsstätte ab dem Anschaffungszeitpunkt mindestens vier Jahre gewidmet werden, vorbehaltlich Abs. 5 Z 2 und Z 3.

.....

(7) Voraussetzungen für die Geltendmachung des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages (Abs. 1 Z 3) sind:

1. Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag wird in der Einkommensteuererklärung oder Feststellungserklärung an der dafür vorgesehenen Stelle ausgewiesen. Der Ausweis hat getrennt zu erfolgen für

- jenen Teil des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages, der durch körperliche Anlagegüter gedeckt ist, und

- jenen Teil des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages, der durch Wertpapiere gedeckt ist.

2. Wirtschaftsgüter, die der Deckung eines investitionsbedingten

Gewinnfreibetrages dienen, sind in einem Verzeichnis auszuweisen. In diesem

Verzeichnis ist für jeden Betrieb jeweils getrennt für körperliche Anlagegüter gemäß

Abs. 3 Z 1 und Wertpapiere gemäß Abs. 3 Z 2 auszuweisen, in welchem Umfang

die Anschaffungs- oder Herstellungskosten zur Deckung des investitionsbedingten

Gewinnfreibetrages beitragen. Das Verzeichnis ist der Abgabenbehörde auf Verlangen

vorzulegen. Die Antragstellung oder eine Berichtigung des Verzeichnisses

ist bis zur Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuerbescheides oder

Feststellungsbescheides möglich.“ (Hervorhebung durch das BFG).

Zur Frage der zeitlichen Begrenzung für die Stellung eines Antrages zur Geltendmachung des iGFB wird in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum StRefG 2009 (54 der Beilage XXIV. GP – Regierungsvorlage-Materialien) ausgeführt:

„Die Antragstellung für den iGFB.....ist bis zur Rechtskraft des entsprechenden ESt-

oder F-Bescheides möglich. Die Begrenzung der Antragstellung bis zur Rechtskraft

beschränkt die Möglichkeit der Geltendmachung des iGFB bis zum erstmaligen Eintritt

der Rechtskraft. Damit kann ein Steuerpflichtiger, der die Geltendmachung im Rahmen

der Steuererklärung unterlassen hat, dies innerhalb der Berufungsfrist nachholen.

Nachfolgende Rechtskraftbeseitigungen (etwa infolge eines Wiederaufnahmeverfahrens)

führen jedoch zu keiner Öffnung der Antragsmöglichkeiten für Nachmeldungen.

Die Begrenzung der Antragstellung bis zur Rechtskraft als einkommensteuerliche

Sondervfahrensbestimmung ermöglicht eine konzentrierte verwaltungsökonomische

Verfahrensabwicklung und eine zeitnahe budgetäre Kalkulierbarkeit der antragspflichtigen

Maßnahmen.“

Die für die Verwaltungspraxis der Finanzämter maßgeblichen Einkommensteuerrichtlinien (EStR 2000) enthalten wortgleich dieselben Ausführungen, wie die angeführten Gesetzesmaterialien und darüber hinaus noch die Schlussfolgerung, dass das betragliche Ausmaß eines möglichen iGFB mit den konkret zur Bedeckung herangezogenen Wirtschaftsgütern und den jeweiligen gewählten Summen beschränkt ist (EStR 2000, Rz 3834).

Gierlinger/Suter (in ÖStZ 2009, 93, „Die Eckpfeiler des StRefG 2009“) vertreten zur besagten Fragestellung unter Hinweis auf die Gesetzesmaterialien ebenfalls die Auffassung, dass bei Wiederaufnahme eines ESt-Verfahrens aus anderen Gründen „vergessene Wirtschaftsgüter“ (Wirtschaftsgüter, die im ursprünglichen Verzeichnis iSd § 10 Abs. 7 Z 2 nicht enthalten waren) nicht nachgemeldet werden können. Unter Hinweis auf den Gesetzeswerdungsprozess führen diese Autoren aus, dass nur das Verzeichnis der begünstigten Wirtschaftsgüter mit (erstmaliger) Rechtskrafterlangung fixiert ist; spätere gewinnerhöhende Korrekturen – etwa in einem Wiederaufnahmeverfahren oder nach einer Maßnahme gem. § 299 BAO – könnten nach dieser Auffassung aber - bei gleichbleibendem Verzeichnis – nicht nur den vorläufigen Gewinn, sondern auch den entsprechenden iGFB erhöhen. Dies sei „ein Kompromiss zwischen budgetärer Kalkulierbarkeit und kommunizierender Flexibilität im Hinblick auf etwaige nachträgliche Gewinnänderungen“

Atzmüller/Hammerl//Schlager (in RdW 2009, 869, Heft 12b, „Highlights aus dem EStR-Wartungserlass 2009“) halten dazu fest: Die Auffassung lt. EStR Rz 3834 (nachfolgende Rechtskraftbeseitigungen bewirken keine Öffnung der Antragsmöglichkeiten für Nachmeldungen in Bezug auf den iGFB) lässt sich aus dem Gesetzeswortlaut nicht ableiten und entspricht auch nicht der bisher zum Freibetrag für investierte Gewinne (FBiG) geltenden Rechtslage.

Auch Zorn führt in Hofstätter/Reichel (ESt-Kommentar, Rz 9.2 zu § 10) aus, dass die Antragstellung für den iGFB (nur) bis zum Eintritt der erstmaligen formellen Rechtskraft des ESt- oder F-Bescheides möglich wäre, die Geltendmachung dieses Freibetrages somit noch im Berufungsverfahren möglich sei. Unter Hinweis auf Gierlinger/Suter a.a.O. führt Zorn weiter aus, dass im Falle einer späteren Rechtskraftdurchbrechung und Gewinnerhöhung zwar keine Wirtschaftsgüter zur Deckung des iGFB nachgenannt könnten, der Freibetrag könne jedoch insoweit erhöht werden, als in den im Verzeichnis – schon ursprünglich - enthaltenen Wirtschaftsgütern noch Deckung gegeben sei.

Heinrich verweist (in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG-Kommentar, § 10 Rz 80) ebenfalls auf die EStR, Rz 3834 und auf die EB zum KMU-FG 2006: Die Antragstellung für den iGFB sei bis zum Eintritt der erstmaligen Rechtskraft möglich, nachfolgende Rechtskraftdurchbrechungen würden die Antragsmöglichkeit nicht öffnen. Das betragliche Ausmaß eines möglichen iGFB sei daher mit den konkret zur Deckung herangezogenen Wirtschaftsgütern und den jeweiligen gewählten Summen beschränkt. Nach Ansicht dieses Autors stellt allerdings die Versagung der Begünstigung nur wegen einer

unrichtigen oder unterlassenen Eintragung vor dem Hintergrund des Normzweckes einen Gesetzesexzess dar.

Auch Kanduth-Kristen führt in Jakom⁸(§ 10 Rz 37) aus, dass nach den bereits oben zitierten Gesetzesmaterialien zum StRefG 2009 die Antragstellung oder eine Berichtigung des (Anlagen-) Verzeichnisses bis zur erstmaligen Rechtskraft des ESt- oder F-Bescheides möglich sei und dass nach Auffassung der Finanzverwaltung (unter Hinweis auf Gierlinger/Suter, a.a.O.) bei nachträglichen Gewinnerhöhungen im Rahmen von Rechtskraftdurchbrechungen keine neuen Wirtschaftsgüter in das Verzeichnis aufgenommen werden können, jedoch die bereits enthaltenen Wirtschaftsgüter – in dem Ausmaß, in dem sie bis dahin noch nicht zur Deckung des iGFB gedient haben – zu diesem Zweck herangezogen werden können. Dazu verweist die genannte Autorin allerdings auf die „zutreffend kritischen“ Kommentare der schon oben angeführten Autoren (Atzmüller/Hammerl/Schlager, Heinrich in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn) sowie auf Peth (in Wiesner/Grabner/Wanke ESt-Kommentar, § 10 Rz 80), betreffend die Einschränkung auf die erstmalige Rechtskraft mangels gesetzlicher Deckung.

Der zuletzt genannte Autor (Peth, a.a.O.) führt zur gegenständlichen Rechtsfrage aus, dass sich die oben wiedergegebene Ansicht der Finanzverwaltung (keine „Nachnennung“ von Wirtschaftsgütern zur Deckung des iGFB bei späterer Rechtskraftdurchbrechung) aus dem Gesetzeswortlaut nicht ableiten lasse. Es erschiene ihm auch im Geltungsbereich des § 10 idF StRefG 2009 gerechtfertigt, dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit einzuräumen, auch nach Eintritt der ersten Rechtskraft die ihm vom Gesetz eingeräumte Vergünstigung des § 10 seinem Gewinn entsprechend in Anspruch nehmen zu können.

Zusammen gefasst ergeben sich zu der im Beschwerdefall strittigen Rechtsfrage daher zwei unterschiedliche Meinungen:

Die Finanzverwaltung (EStR) und ein Teil der Autoren ist der Auffassung, dass die Antragstellung für den iGFB mit dem Zeitpunkt der **erstmaligen** formellen Rechtskraft des betreffenden ESt- oder F-Bescheides begrenzt wäre. Darüber hinaus sei auch das betragliche Ausmaß des iGFB und die zur Deckung dieses Freibetrages konkret herangezogenen Wirtschaftsgüter mit deren (Teil-) AKo wie sie sich aus dem Verzeichnis (iSd § 10 Abs. 7 Z 2 EStG 1988) zum Erstantrag ergeben, mit demselben Zeitpunkt fixiert. MaW: eine Erhöhung des iGFB und eine Nachnennung von begünstigten Wirtschaftsgütern (Ergänzung/Korrektur des Verzeichnisses iSd § 10 Abs. 7 Z 2 EStG 1988) im Falle einer Gewinnerhöhung bei einer späteren Rechtskraftdurchbrechung – etwa im Zuge einer Verfahrenswiederaufnahme nach einer AP - sei nicht zulässig. Begründet wird diese Auffassung mit dem Hinweis auf die in den oben zitierten Gesetzesmaterialien enthaltenen Argumenten der Verfahrenskonzentration und der budgetären Kalkulierbarkeit.

Diese Ansicht wird von einem anderen Teil der Autoren nicht geteilt: sie vertreten die Meinung, dass die angeführte zeitliche Beschränkung für die Antragstellung in Bezug auf den iGFB und für die Widmung von Wirtschaftsgütern zur Deckung dieses steuerlichen Freibetrages nicht mit der **erstmaligen** Rechtskraft des betreffenden Steuerbescheides

begrenzt sei. Diese Rechtsfolge ergebe sich nämlich weder aus dem Gesetzeswortlaut, noch aus dem Zweck dieser steuerlichen Begünstigung. *Bei Gewinnerhöhungen im Zuge von späteren Rechtskraftdurchbrechungen könnte daher ein entsprechend höherer iGFB beantragt und das Verzeichnis der zu dessen Deckung gewidmeten Wirtschaftsgüter korrigiert bzw. durch Nachnennungen - von bisher nicht für diesen Zweck herangezogenen Wirtschaftsgütern – ergänzt werden.*

Sinn und Zweck des Gesetzes ist Förderung der Anschaffung bestimmter Wirtschaftsgüter. Es liegt auf der Hand, dass dieser Zweck auch bei späteren Rechtskraftdurchbrechungen erfüllt wird, weil entsprechende Wirtschaftsgüter zur Deckung des iGFB vorhanden sein müssen.

Das Auslegungsergebnis lt. EStR bzw. Gierlinger/Suter a.a.O. ist nach Ansicht des BFG logisch nicht zwingend und führt zu sachfremden Ergebnissen: Danach wäre nämlich die Zulässigkeit einer Erhöhung des iGFB bei späterer Rechtskraftdurchbrechung davon abhängig, ob beim Erstantrag (Ausweis in der Steuererklärung) - bei gleicher Höhe des höchstmöglichen Freibetrages - alle in Frage kommenden Wirtschaftsgüter nur mit einem Teil der AKo zur Deckung des iGFB herangezogen wurden oder nur ein Teil dieser Wirtschaftsgüter mit dem Gesamtbetrag ihrer AKo. Im ersten Fall kann - nach dieser Meinung – bei einer späteren Gewinnerhöhung der Freibetrag auch nach erstmaliger Rechtskraft insoweit erhöht werden, als er in den AKo der im ursprünglichen Verzeichnis enthaltenen begünstigten Wirtschaftsgüter noch Deckung findet, im zweiten Fall wäre eine Erhöhung des Freibetrages nicht möglich.

Auf den Beschwerdefall angewendet würde das bedeuten: hätte der Bf. im Erstantrag – bei gleich hohem iGFB - alle drei in diesem WJ angeschafften, zur Deckung des iGFB geeigneten Wirtschaftsgüter jeweils nur mit einem Teil der AKo zu diesem Zweck herangezogen (und nicht die AKo eines WG zur Gänze und eines weiteren z.T.), so hätte er nach der erfolgten Verfahrenswiederaufnahme auf Grund einer AP eine Erhöhung des iGFB insoweit beantragen können, als der Freibetrag noch Deckung in den AKo aller drei in Frage kommenden Wirtschaftsgüter, die ja in diesem Fall im ursprünglichen Verzeichnis (allerdings jeweils nur mit einem Teil ihrer AKo) enthalten gewesen wären, gefunden hätte. Da er im Erstverzeichnis tatsächlich aber nur zwei der in Frage kommenden Wirtschaftsgüter zur Deckung des iGFB verwendet hat (eines mit den gesamten AKo und eines mit einem Teil der AKo) könnte er lediglich den bisher noch nicht für diesen Zweck verwendeten Teil der AKo des zweiten Wirtschaftsgutes zur Deckung des Freibetrages nachwidmen, nicht jedoch die AKo des dritten in diesem WJ angeschaffte Wirtschaftsgutes.

Es kann den Steuerpflichtigen nach Dafürhalten des BFG nicht zugemutet werden, bereits bei der Erstantragstellung an eine solche Konstellation zu denken und sein Verzeichnis gem. § 10 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 danach erstellen.

Ob Anpassungen des iGFB bei Gewinnerhöhungen im Zuge von späteren Rechtskraftdurchbrechungen – wie z.B. im Beschwerdefall bei einer Verfahrenswiederaufnahme nach einer AP - noch zulässig sind, wäre ist nach dieser

Auslegung von bloß formalen Zufällen abhängig: diese Auslegung führt daher nach Ansicht des BFG zu sachfremden Ergebnissen.

Nach Ansicht des erkennenden Gerichtes ist einer Auslegung der Vorzug zu geben, die zu einem sachlichen Ergebnis führt und die auch im Wortlaut des Gesetzes durchaus Deckung findet: § 10 Abs. 7 Z 2 letzter Satz spricht davon, dass die „Antragstellung oder die Berichtigung des Verzeichnisses **bis zur Rechtskraft** des betreffenden Einkommensteuerbescheides oder Feststellungsbescheides“ möglich ist. Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass eine Antragstellung oder Berichtigung des Verzeichnisses nur bis zum Eintritt der **erstmaligen** Rechtskraft des betreffenden ESt- oder F-Bescheides zulässig sein soll, so wäre es ihm unbenommen gewesen, den Gesetzestext entsprechend zu formulieren (Hervorhebungen durch das Gericht). Dies trifft jedoch nicht zu, sodass das Gericht es – ebenso wie Peth (a.a.O) für gerechtfertigt erachtet, dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit einzuräumen, auch nach Eintritt der ersten Rechtskraft die ihm vom Gesetz eingeräumte Vergünstigung des § 10 seinem Gewinn entsprechend in Anspruch nehmen zu können.

Aus diesen Gründen ist davon auszugehen, dass eine Antragstellung und eine Berichtigung bzw. Abänderung des Verzeichnisses (Nachnennung von Wirtschaftsgütern) auch noch bei späteren Durchbrechungen der Rechtskraft – bis zur Rechtskraft des neuen Sachbescheides - möglich ist.

Der Beschwerde war aus diesen Gründen stattzugeben.

d) 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Da zu der im Beschwerdefall strittigen Rechtsfrage eine höchstgerichtliche Rechtsprechung fehlt, ist die Erhebung einer (ordentlichen) Revision gegen das gegenständliche Erkenntnis zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. Oktober 2015