

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, die Richterin Mag. Gertraud Hausherr als beisitzende Richterin, Stv. Kammerdirektor Ing. Mag. Dr. Martin Jilch als fachkundigen Laienrichter und Edeltraud Müller-Kogler als fachkundige Laienrichterin, über die Beschwerde des ***[1]*** ***[2]***, ***[3]*** ***[4]***, ***[5]*** Straße ***[6]***, vertreten durch LBG Niederösterreich Steuerberatung GmbH, 2700 Wiener Neustadt, Baumkirchnerring 6, vom 28. 8. 2018 gegen den Bescheid des Finanzamts Baden Mödling, 2500 Baden bei Wien, Josefsplatz 13, vom 19. 7. 2018 betreffend Abweisung des Antrags gemäß § 303 Abs. 1 BAO vom 24. 4. 2018 auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom 15. 9. 2015 abgeschlossenen Verfahrens, Steuernummer 16 484/***[7]***, in der nichtöffentlichen Sitzung vom 17. 1. 2019 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheids bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Einkommensteuerbescheid

An den Beschwerdeführer (Bf) ***[1]*** ***[2]*** erging mit Datum 15. 9. 2015 ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014, mit welchem Einkommensteuer von 179.833,00 € festgesetzt wurde. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden mit 10.419,31 € festgestellt, woraus sich ein Einkommen von 7.820,46 € und eine erstattungsfähige Negativsteuer (Alleinverdienerabsetzbetrag) von 669,00 € ergab. Für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (Steuersatz 25%) wurde ein Betrag von 180.502,27 € vorgeschrieben, was zu der Einkommensteuerfestsetzung von 179.833,00 € führte.

Der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 15. 9. 2015 erwuchs in Rechtskraft.

Wiederaufnahmeantrag

Der Bf stellte mit Datum 24. 4. 2018 einen Wiederaufnahmeantrag betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014, Postaufgabe am selben Tag, in dem er unter anderem ausführte:

*St.Nr. (16) 484/**[7]***

Wiederaufnahme Einkommensteuerbescheid 2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Jahr 2014 wurde von mir ein landwirtschaftliches Grundstück um € 1.203.348,47 verkauft. Die Immobilienertragssteuer in Höhe von € 180.502,27 wurde mir mit der Veranlagung 2014 vorgeschrieben und am 21.10.2015 bezahlt.

Ebenfalls im Jahr 2014 wurde von diesem Verkaufserlös ein landwirtschaftliches Grundstück um € 147.063,00 erworben, eine landwirtschaftliche Maschinenhalle um € 73.423,20 erweitert und eine landwirtschaftliche Einstellhalle um € 92.296,70 errichtet. Aufstellungen und Belege finden Sie anbei.

Ich hab mich seinerzeit vor Abgabe der Steuererklärung 2014 beim Finanzamt erkundigt, ob es eine Befreiung für die ImmoEst in Höhe dieser Investitionen gibt, was mir jedoch verneint wurde.

Bei einem Seminar Anfang April dieses Jahres erfuhr ich jedoch, dass sehr wohl die Möglichkeit der Übertragung von stillen Reserven laut § 12 EStG in Anspruch genommen werden kann und es daher für die Höhe der Investitionen eine Befreiung von der ImmoEst seit Anbeginn an gibt.

Ich bitte daher um die Wiederaufnahme meines Einkommensteuerbescheides 2014, Anrechnung der stillen Reserven und Rückerstattung der zu viel entrichteten ImmoEST.

*Für Rückfragen ist meine Lebensgefährtin ***[9]*** ***[10]*** ... gerne erreichbar.*

Beifügt waren verschiedene Urkunden, nämlich

- ein Kaufvertrag vom Dezember 2014 den Kauf über zweier Grundstücke in ***[8]*** zu 147.063,00 € durch den Bf,
- eine Kostenaufstellung für die Erweiterung der bestehenden landwirtschaftlichen Maschinenhalle auf einem näher bezeichneten Grundstück in der KG ***[4]*** laut baubehördlicher Bewilligung der Marktgemeinde ***[4]*** vom August 2014 über insgesamt 73.423,20, samt den Rechnungen und weiteren Belegen hierzu,
- eine Kostenaufstellung für den Abbruch und die Neuerrichtung einer landwirtschaftlichen Einstellhalle auf einem anderem Grundstück in der KG ***[4]*** laut baubehördlicher Bewilligung der Marktgemeinde ***[4]*** vom März 2015 über 92.296,70 € samt den Rechnungen und weiteren Belegen hierzu.

Abweisungsbescheid

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 19. 7. 2018 wies das Finanzamt den "Antrag gemäß § 303 (1) BAO vom 24.04.2018 auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom 15.09.2015 abgeschlossenen Verfahrens" und begründete dies so:

Da die vorgebrachten Argumente bereits bei Ergehen des Bescheides bekannt waren, liegen keine neuen Tatsachen vor. Ihr Antrag war daher abzuweisen.

Fristverlängerungsantrag

Im Wege von FinanzOnline stellte der Bf am 17. 8. 2018 einen Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist bis 31. 8. 2018, "da vor Einreichung einer Beschwerde noch ein Telefonat mit der zuständigen Sachbearbeiterin nötig ist."

Eine Erledigung dieses Antrags durch das Finanzamt ist nicht ersichtlich.

Beschwerde

Durch seine steuerlichen Vertretung er hob der Bf mit Schriftsatz vom 27. 8. 2018, zur Post gegeben am 28. 8. 2018, (infolge des Fristverlängerungsantrags innerhalb offener Frist) Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid, in welcher unter anderem ausgeführt wurde:

Beantragte Änderungen:

Wir begehren die Berücksichtigung der Übertragung von stillen Reserven gem. § 12 EStG aus einem Grundstücksverkauf im Jahr 2014 iHv 147.063,00 Euro auf einen Grundstückskauf im Jahr 2014 und somit eine Einkommensteuergutschrift 2014 iHv 36.765,00 Euro.

Begründung:

*Im Jahr 2014 hat Herr ***[2]*** ein landwirtschaftliches Grundstück, das sich zum Zeitpunkt des Verkaufes schon mehr als sieben Jahren im Betriebsvermögen befunden hat, um 1.203.348,47 Euro verkauft (diese Unterlagen liegen bereits vollständig beim Finanzamt auf). Dafür hat er im Zuge der Veranlagung 2014 die Immobilienertragsteuer entrichtet.*

Gleichzeitig wurde im Jahr 2014 ein landwirtschaftliches Grundstück um 147.063,00 Euro (siehe beiliegender Kaufvertrag) für den landwirtschaftlichen Betrieb erworben.

*Am 08.06.2015 hat sich Herr ***[2]*** vor Abgabe der Steuererklärungen 2014 beim Finanzamt Baden erkundigt, ob es steuerliche Begünstigungen iZm dem zeitgleichen*

*Grundstücksverkauf und Grundstückskauf gibt, die aber vom Finanzamt verneint wurde. Im Vertrauen auf diese Auskunft (die sich im Nachhinein als unrichtig herausgestellt hat) wurde die Steuererklärung 2014 von Herrn ***[2]*** ohne die Übertragung der stillen Reserven eingereicht.*

*Herr ***[2]*** hat im April 2018 bei einem landwirtschaftlichen Seminar erfahren hat, dass es gem. RZ 3861b EStRL sehr wohl auch für pauschalierte Landwirte die Möglichkeit der Übertragung stiller Reserven gem. § 12 EStG auf Grundstücke gibt.*

*Daher hat er mit 24. April 2018 die Wiederaufnahme des Einkommensteuerbescheides 2014 beantragt, da diese Tatsache für Herrn ***[2]*** neu war, weil er in der Vergangenheit eine andere Auskunft vom Finanzamt erhalten hat.*

Diese Wiederaufnahme wurde mit Bescheid vom 19. Juli 2018 vom Finanzamt abgewiesen.

*Nachdem Frau ***[10]*** ***[9]***, die Lebensgefährtin von Herrn ***[2]***, am 20. August 2018 beim Finanzamt nachgefragt hat, warum die Wiederaufnahme abgewiesen wurde, hat sie die Auskunft erhalten, dass dieser Antrag auf Wiederaufnahme an die Rechtsabteilung nach Wien weitergeleitet wurde und von dort die Auskunft gekommen ist, dass es für pauschalierte Landwirte keine Übertragung stiller Reserven gibt, was aber, wie oben schon dargestellt, nicht richtig ist.*

Da alle Voraussetzungen für die Übertragung stiller Reserven gem. § 12 EStG vorliegen:

- Verkauftes Grundstück wurde zum Zeitpunkt der Veräußerung mehr als sieben Jahre als Anlagevermögen im Betriebsvermögen im Inland verwendet*
 - Angeschafftes Grundstück wurde innerhalb von 12 Monaten erworben und wird ebenfalls als Anlagevermögen im Betriebsvermögen im Inland genutzt*
- ersuchen wir die Beschwerde in unserem Sinne zu erledigen.*

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 2. 10. 2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab:

Eine Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO erfordert u. a. eine der folgenden Voraussetzungen:

- 1) der Bescheid wurde durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen, oder*
- 2) Tatsachen oder Beweismittel sind im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen, oder*

3) der Bescheid war von Vorfragen (§ 116 BAO) abhängig und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens hätte einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände , also Sachverhaltselemente, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen als vom Bescheid zum Ausdruck gebrachten Ergebnis geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften.

Keine Tatsachen sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offengelegten gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen.

Mangels Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes gemäß § 303 BAO war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die BVE wurde am 4. 10. 2018 zugestellt.

Vorlageantrag

Mit Schriftsatz vom 30. 10. 2018 beantragte der Bf durch seine steuerliche Vertretung die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Begründung

Wir beziehen uns auf die bereits in der Beschwerde angeführte Begründung.

Begehren:

Aus den in der Beschwerde angeführten Gründen begehren wir die Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass die Übertragung von stillen Reserven berücksichtigt wird und die Einkommensteuer 2014 iHv 36.765,00 Euro gutgeschrieben wird.

Anträge:

*Gleichzeitig stellen wir im Namen und Auftrag von Herrn ***[2]*** ***[1]*** den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO.*

Vorlage

Mit Bericht vom 12. 11. 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Sachverhalt:

Veranlagung 2014 : Vorschreibung Immo Est mit Bescheid vom 15.9.2015 .Im Jahr 2018 Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens E 2014 (wegen Übertragung stiller Reserven).

Beweismittel:

im Akt

Stellungnahme:

Antrag auf Wiederaufnahme war abzuweisen, weil kein Wiederaufnahmegrund gegeben ist.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Im Jahr 2014 hat der Bf ein landwirtschaftliches Grundstück, das sich zum Zeitpunkt des Verkaufes schon mehr als sieben Jahren im Betriebsvermögen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs befunden hat, um 1.203.348,47 Euro verkauft. Hierfür wurde Immobilienertragsteuer i. H. v. 180.502,27 Euro vorgeschrieben. Im Jahr 2014 wurde ein landwirtschaftliches Grundstück um 147.063,00 Euro für den landwirtschaftlichen Betrieb erworben.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 15. 9. 2015 wurde § 12 EStG 1988 nicht angewendet. Der Einkommensteuerbescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Am 24. 4. 2018 stellte der Bf einen Wiederaufnahmeantrag betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014, den er damit begründete, dass er sich vor der Abgabe der Steuererklärung 2014 beim Finanzamt erkundigt habe, ob die Übertragung von stillen Reserven gemäß § 12 EStG 1988 in Anspruch genommen werden könne, was verneint worden sei. Bei einem Seminar Anfang April 2018 habe der Bf dann erfahren, dass § 12 EStG 1988 anwendbar gewesen wäre.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen sind unstrittig.

Ob der Bf vom Finanzamt tatsächlich eine unrichtige Auskunft erhalten hat (EStR 2000, Rz 3861b i. d. F. ab 5. 6. 2013: "Bei Anwendung der LuF-PauschVO 2011 bzw. LuF-PauschVO 2015 (BGBI. II Nr. 125/2013 idF BGBI. II Nr. 164/2014) sind von der Pauschalierung die regelmäßig im Betrieb anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge erfasst. Im Unterschied zu der in größeren zeitlichen Abständen erfolgenden Erneuerung des Maschinenparks, die in den Anwendungsbereich der LuF-PauschVO 2011 bzw. LuF-PauschVO 2015 fällt (siehe dazu Rz 4175), stellt die Veräußerung und Anschaffung von Grundstücken kein regelmäßiges Rechtsgeschäft dar (siehe Rz 4157a). Die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen unterliegen grundsätzlich dem besonderen Steuersatz und sind nicht Teil des Gesamtbetrages der Einkünfte und des Einkommens im Sinne des § 33 EStG 1988; sie sind daher immer gesondert zu ermitteln, wobei die Übertragung stiller Reserven (Bildung eines steuerfreien Betrages) nach § 12 EStG 1988 zulässig ist"), steht nicht fest. Diesbezüglich wurden vom Finanzamt keine Ermittlungen vorgenommen. Für die Entscheidung über die Beschwerde ist dies aber nicht von Bedeutung, da eine Ermessensentscheidung (§ 20 BAO) bei Fehlen der Tatbestandsvoraussetzungen für eine Antragswiederaufnahme nach § 303 BAO nicht mehr zu treffen ist.

Rechtsgrundlagen

§ 303 BAO lautet in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung:

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wieder aufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,*

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;*

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamem Umstände zu bestimmen.

Neue Tatsache i. S. d. § 303 Abs. 1 lit. b BAO?

Der Bf nennt als neue Tatsache i. S. d. § 303 Abs. 1 lit. b BAO den Umstand, dass er nach Rechtskraft der Bescheide bei einem Seminar erfahren habe, dass er im abgeschlossenen Verfahren auch als nach § 17 EStG 1988 pauschalierter Landwirt stille Reserven gemäß § 12 EStG 1988 i. Z. m. Grundstücksver- und ankäufen übertragen hätte können.

Existente gewesene, aber später hervorgekommene Tatsache

§ 303 Abs. 1 lit. b BAO nennt als Wiederaufnahmegrund "Tatsachen oder Beweismittel", die "im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind". Damit gemeint sind Tatsachen oder Beweismittel, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren², § 303 Anm 6; VwGH 26. 11. 2015, Ro 2014/15/0035).

Wiederaufnahmegründe sind daher nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen oder Beweismittel, die später hervorkommen (*nova reperta*). Später entstandene Umstände (*nova producta*) sind keine Wiederaufnahmegründe (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 303 Rz 30; VwGH 23. 9. 1997, 93/14/0065; VwGH 20. 11. 1997, 96/15/0221).

Das Seminar, bei dem der Bf von der Möglichkeit der Übertragung stiller Reserven erfahren hat, fand im April 2018 statt, also lange nach Erlassung des Einkommensteuerbescheids vom 15. 9. 2015.

Unabhängig davon, dass es sich hierbei um keine für die Besteuerung relevante Tatsache gehandelt hat (dazu gleich), ist diese jedenfalls erst nach Bescheiderlassung entstanden. Es liegt daher für den Bf keine neue hergekommene Tatsache, sondern vielmehr eine neu entstandene Tatsache vor.

Tatsache

Als Tatsache sind ausschließlich die mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängenden Umstände anzusehen (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren², § 303 Anm 6; VwGH 26. 1. 1999, 98/14/0038). Die "Tatsache" i. S. d. § 303 Abs. 1 lit. b BAO muss geeignet sein, den maßgebenden Abgabentatbestand neu zu beurteilen.

Am Abgabentatbestand tritt keine Änderung ein, ob der Bf nun erfahren hat, dass er stille Reserven übertragen könnte oder nicht.

Für den Abgabentatbestand hingegen von Bedeutung ist der Erwerb eines landwirtschaftlichen Grundstücks im Jahr 2014 durch den Bf.

Dass der Bf im Jahr 2014 ein Grundstück seines landwirtschaftlichen Betriebs verkauft und ein anderes Grundstück für den landwirtschaftlichen Betrieb gekauft hat, war dem Bf vor Erlassung des Einkommensteuerbescheids für das Jahr 2014 bekannt.

Für das Finanzamt kann der Umstand, dass der im Bf im Jahr 2014 ein Grundstück seines landwirtschaftlichen Betriebs verkauft und ein anderes Grundstück für den landwirtschaftlichen Betrieb gekauft hat, eine neu hervorgekommene Tatsache sein.

Die Frage, ob bei der Antragswiederaufnahme das Hervorkommen neuer Tatsachen aus Sicht des Abgabepflichtigen oder aus Sicht der Abgabenbehörde zu beurteilen ist, wird in der Literatur und in der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts unterschiedlich beurteilt (siehe ausführlich etwa *Ritz*, BAO⁶, § 303 Rz 47 m. w. N.).

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt jedoch in mittlerweile ständige Rechtsprechung die Ansicht, dass für die Wiederaufnahme auf Antrag der Kenntnisstand des Antragsstellers maßgebend ist (VwGH 19. 10. 2016, 2014/15/0058; VwGH 29. 3. 2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 26. 4. 2017, Ro 2015/13/0011; VwGH 14. 9. 2017, Ra 2016/17/0295; VwGH 18. 12. 2017, Ra 2016/15/0071).

Da dem Bf der Umstand, dass er im Jahr 2014 ein Grundstück, das dem Betriebsvermögen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs zuzurechnen ist, erworben hat, bekannt war, liegt für ihn kein Wiederaufnahmegrund vor.

Geänderte rechtliche Beurteilung grundsätzlich kein Wiederaufnahmegrund

Eine geänderte rechtliche Beurteilung eines bereits bekannten Sachverhalts bzw. eine geänderte Rechtsauffassung stellt beim Neuerungstatbestand grundsätzlich keinen Wiederaufnahmegrund i. S. d. § 303 BAO dar (vgl. etwa VwGH 27. 8. 1998, 93/13/0023).

Die Wiederaufnahme des Verfahrens dient beim Neuerungstatbestand nicht dazu, die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. etwa VwGH 27. 9. 2012, 2009/16/0067).

Es ist daher nicht von Bedeutung, ob und wann der Bf erfahren hat, dass der ihm bekannte Sachverhalt rechtlich anders gewürdigt werden könnte.

Keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Abweisungsbescheids

Der angefochtenen Abweisungsbescheid erweist sich daher nicht als rechtswidrig (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG), die Beschwerde ist § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Revisionsnichtzulassung

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Hinweis

Das gegenständliche Erkenntnis hindert das Finanzamt nicht, bei Vorliegen der Voraussetzungen eine Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2014 von Amts wegen zu verfügen. Hierbei wird insbesondere zu prüfen sein, ob die Angabe des Bf, er habe eine unrichtige Auskunft des Finanzamts erhalten, zutrifft (siehe Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben, Erlass des BMF vom 6. 4. 2006, BMF-010103/0023-VI/2006, Punkt 3.1).

Wien, am 4. Februar 2019