



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Ort1, Straße1, vertreten durch StB, Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH, Ort2, Straße2, vom 27. November 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, dieses vertreten durch Mag. MB, jeweils vom 22. November 2007 betreffend Umsatzsteuer 2005, Einkommensteuer 2005 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 nach der am 17. März 2011 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannsgasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war bis zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe – wann diese erfolgt ist, bildet Gegenstand des vorliegenden Berufungsverfahrens – Inhaberin einer Veranstaltungs- und Werbeagentur in Ort3. Dieses nicht im Firmenbuch protokolierte Einzelunternehmen wurde im Gewerberegister des Magistrates der Ort4 mit Wirksamkeitsdatum 17.04.2004 unter der Register-Zahl 111 eingetragen.

In der im elektronischen Wege eingereichten Umsatzsteuererklärung für 2005 wies die steuerliche Vertretung steuerpflichtige Umsätze (Honorarerlöse 20%) in Höhe von € 79.650,-- aus. Dem gegenüber standen abziehbare Vorsteuern in Höhe von € 4.644,35. In der Einkommensteuererklärung für 2005 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Einzelunternehmerin) in Höhe von € 34.040,05 erklärt. Dieser Betrag ergab sich als Differenz aus dem laufenden

Gewinn in Höhe von € 49.790,96 abzüglich eines Betriebsaufgabeverlustes in Höhe von € 15.750,91.

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2005 blieb der ausgewiesene Betriebsaufgabeverlust in Höhe von € 15.750,91 unberücksichtigt. Die Abgabenbehörde erster Instanz begründete ihre Vorgehensweise im Begründungsteil des Einkommensteuerbescheides wie folgt:

„Laut Fragebogen (Verf 25) vom 15.5.2006 wurde die Betriebsaufgabe mit 31.3.2006 dem ho. Finanzamt bekanntgegeben. Mit 20.6.2006 erfolgte die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2006 auf € 2.041,--; weiters am 4.8.2006 auf € 0,--. Die Begrenzung der UID-Nummer erfolgte mit 23.5.2006. Laut Mitgliedsstammbuch der Wirtschaftskammer X wurde das Gewerbe mit 29.3.2006 stillgelegt. Seitens des ho. Finanzamtes wird die steuerliche Behandlung der Betriebsaufgabe im Jahr 2006 unterstellt.“

Darüber hinaus erließ das Finanzamt einen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszielen 2005. Diese wurden mit € 473,78 festgesetzt.

Mit Berufungseingabe vom 27.12.2007 (beim Finanzamt eingelangt am 28.12.2007) berief die steuerliche Vertretung gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2005 sowie gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Anspruchszielen, allesamt ergangen am 22.11.2007.

In der Berufungsbegründung führte die steuerliche Vertretung wörtlich Nachstehendes aus:

„Einkommensteuer:

Seitens des Finanzamtes wurde die Betriebsaufgabe steuerlich erst fürs Jahr 2006 unterstellt, da unter anderem im Fragebogen (Verf 25) über die Betriebsaufgabe diese seitens der Steuerpflichtigen mit 31.3.2006 bekannt gegeben wurde und auch das Gewerbe mit 29.3.2006 stillgelegt wurde. Frau Bw war es leider auf Grund ihrer sehr schwerwiegenden Erkrankung im Herbst 2005 (siehe beiliegende Bestätigung der Fachärztin), tatsächlich, faktisch und schlüssig nicht mehr in der Lage, ihre selbständige Tätigkeit weiter auszuüben.

Im Rahmen der Steuererklärung für das Jahr 2005 wurde jedoch die Betriebsaufgabe erklärt und auch in der Anlage zur Steuererklärung 2005 (übermittelt per Post) der Betriebsaufgabeverlust 2005 berücksichtigt. Der Betriebsaufgabeverlust 2005 wurde in der Anlage mit insgesamt € 15.750,91 ermittelt.

Weiters legen wir das Schreiben von Frau Dr. R vom 11.12.2007 bei, in dem sie bestätigt, dass Frau Bw aus ärztlicher Sicht nicht mehr in der Lage war, ab Ausbrechen ihrer Krankheit im Herbst 2005 ihre selbständige Tätigkeit weiter fortzuführen. Hieraus ergibt sich schlüssig und objektiv die tatsächliche Einstellung ihrer beruflichen Tätigkeit und damit auch der Betriebsaufgabe bereits im Herbst 2005. Sie übt dadurch auch keinerlei selbständige Tätigkeit mehr aus.

Wir ersuchen zu erkennen, dass die Umstände für die Betriebsaufgabe objektiv im Jahr 2005 vorliegen.

Umsatzsteuer:

Aufgrund der Betriebsaufgabe im Jahr 2005 ist für die Überführung der vorhandenen Wirtschaftsgüter in das Privatvermögen unter der Kennzahl 001 ein Eigenverbrauch mit einer Bemessungsgrundlage von € 4.660,17 anzusetzen. Die Bemessungsgrundlage in Kennzahl 022 erhöht sich daher von € 79.650,-- auf € 84.310,17. Die darauf entfallende Umsatzsteuer erhöht sich um € 932,04 auf € 16.862,04."

Dieser Berufungseingabe angeschlossen war eine Bestätigung Dris. R, Fachärztin für Innere Medizin in Ort3 vom 11.12.2007, welche nachstehenden Inhalt aufweist:

„Bestätigung für das Finanzamt
Sehr geehrte Damen und Herren!
Hiemit bestätige ich, dass die Patientin BW, geb. Datum1, ab September 2005 aufgrund einer schweren Sepsis nach einer Lymphknotenextirpation am linken Hals, verursacht durch Streptokokken der Gruppe A, einem nachfolgenden Halsphlegmon und einen monatelangen Krankenhausaufenthalt und einer lang dauernden Rekonvaleszenz nicht fähig war, im Jahr 2006 in ihrem Beruf als Veranstaltungsorganisatorin zu arbeiten.
Mit dieser Anamnese ist es auch in Zukunft nicht möglich aufgrund der extremen Stressbelastung diesen Beruf auszuüben.
Aus ärztlicher Sicht war bereits 2005 absehbar, dass die Patientin 2006 ihren Beruf nicht mehr ausüben kann.“

In dem vom Finanzamt zur Vorlage gebrachten Veranlagungsakt finden sich ua. nachstehende sachverhaltsrelevante Unterlagen:

A) Fragebogen (Verf25) anlässlich der Aufgabe einer gewerbl. oder berufl. Tätigkeit

In dieser am 03.05.2006 erstellten und beim Finanzamt am 15.05.2006 eingelangten Urkunde teilte die Bw. der Behörde gegenüber mit, dass sie ihren Betrieb mit Datum 31.03.2006 zur Gänze aufgegeben habe. Gleichzeitig wurde beantragt, die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das laufende Wirtschaftsjahr auf € 0,-- herabzusetzen.

B) Eingabe vom 03.08.2006 betreffend Stilllegung des Gewerbes, Einkommensteuervorauszahlung, Rücküberweisung Steuerguthaben z. St.Nr. 222.

In dieser Eingabe führte die Bw. Nachstehendes aus:

„Ich ersuche um Kenntnisnahme der Stilllegung meines Gewerbes mit 29.03.2006.
Ich habe im Jahr 2006 keinerlei Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit und werde auch keine haben.
Da ich über einen Vorauszahlungsbescheid für 2006 in Höhe von € 2.041,-- verfüge – siehe Anlage – und dieser Betrag bereits im Februar entrichtet wurde und ich durch meine nochmalige Zahlung im Mai 2006 über ein Guthaben verfüge, würde ich darum ersuchen, die Vorauszahlungsvorschreibungen einzustellen.
Weiters ersuche ich um Rücküberweisung meines Steuerguthabens in Höhe von € 1.021,-- auf mein Konto bei der Kärntner Sparkasse....[...]“.

Zum Nachweis der erfolgten Betriebseinstellung übermittelte die Bw. weiters ein von der Wirtschaftskammer X am 24.07.2007 erstelltes Mitgliedsstammbuch, welches den 29.03.2006 als Nichtbetriebsdatum ausweist.

Die Bw. brachte ihre Eingabe vom 03.08.2006 auch ihrem steuerlichen Vertreter zur Kenntnis.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Protokoll über die am 17.03.2011 abgeföhrte mündliche Berufungsverhandlung wurde wörtlich Nachstehendes festgehalten:

(Bw.): „Im Jahre 2003 machte ich mich als Veranstaltungsmanagerin selbständig. Dieser Tätigkeitsbereich umfasst im Wesentlichen die Organisation und Betreuung von Großveranstaltungen im Bereich des Eishockeys und Fußballs und war naturgemäß mit einer hohen Reisetätigkeit sowie extremen Stressbelastung verbunden.“

Im Jahre 2005 verschlechterte sich mein Gesundheitszustand nach und nach. Aufgrund meines beruflichen Engagements wollte ich dies vorerst nicht wahrhaben und begab mich erst im Herbst 2005 in fachärztliche Behandlung. Im Zuge einer Untersuchung bei der Internistin Dr. R. wurde sodann Zytomegalie sowie ein übergangenes Pfeiffersche Drüsenvirus festgestellt und dementsprechende Behandlungsschritte gesetzt. Nach Aufnahme im LKH Ort3 wurde mir sodann ein Lymphknoten entnommen. Eine pathologische Untersuchung des Lymphknotens gab vorerst keinen Befund. Ca. zwei Tage nach meiner

Entlassung aus dem LKH verspürte ich arge Schmerzen verbunden mit hohem Fieber und begab mich wiederum ins LKH zur Abklärung der Symptome. Nachdem bei mir ein CT oder MRT gemacht wurde, erfolgte eine Notoperation, mit welcher eine festgestellte Sepsis sodann gestoppt werden konnte. Nach der Operation war ich ca. drei Wochen in stationärer Behandlung. Danach erfolgte in Abständen von ca. zwei Tagen eine ambulante Nachbehandlung im LKH (HNO-Abteilung), welche etwa bis Februar 2006 andauerte.

Festhalten möchte ich, dass es für mich schon im Herbst 2005 klar war, dass ich meine berufliche Tätigkeit als Veranstaltungsmanagerin nicht mehr ausüben kann. Ich habe mich bei der SVA Ende November bzw. Anfang Dezember telefonisch hinsichtlich einer allfälligen Weiterversicherung im Rahmen der gesetzlichen Sozialversicherung erkundigt. Dort wurde mir auch die Auskunft erteilt, dass dies auch möglich sei. Ich musste auch meine Tätigkeit für meinen künftigen Auftraggeber (FB.) im Herbst 2005 absagen. Diesbezüglich kann ich leider keine schriftlichen Beweis- bzw. Bescheinigungsmittel vorlegen, da die gesamte Korrespondenz sich auf meinem Laptop befunden hatte, welcher jedoch aufgrund eines Missgeschickes seitens meines Sohnes funktionsuntüchtig wurde.

Im ersten Halbjahr des Jahres 2006 übte ich keine berufliche Tätigkeit aus, da ich dazu aufgrund meines Gesundheitszustandes nicht in der Lage war. In dieser Zeit begann ich mit dem Schreiben meiner Diplomarbeit. Im Mai 2006 erfuhr ich dann von meiner Schwangerschaft, welche für mich aufgrund der Nachwirkungen meiner Erkrankung allerdings extrem problematisch war. In der Zeit von Juni 2006 bis Oktober 2006 war ich in der Firma meines damaligen Freundes beschäftigt, wo ich auch die Buchhaltung geführt habe. Die diesbezügliche Befähigung habe ich mir durch die Ausbildung an der Handelsakademie erworben. Da sich die Schwangerschaftsprobleme verstärkt hatten, ging ich ab Oktober 2006 in den vorzeitigen Mutterschutz. Seit Juni 2009 bin ich in der Bank1 (Marketing-abteilung) beschäftigt.

Der steuerliche Vertreter gibt über Befragen an:

Richtig ist, dass der Fragebogen betreffend einer Aufgabe einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit (Verf 25) von meiner Kanzlei, konkret vom Mitarbeiter Herrn L, erstellt bzw. ausgefüllt wurde; dies nachdem Frau Bw die Kanzlei aufgesucht hatte und diesem mitgeteilt hatte, dass sie das Gewerbe zurückgelegt hat. Jedenfalls wurde damals kein tiefergehendes Gespräch zwischen Mag. L und der Bw. hinsichtlich des Zeitpunktes der Betriebsaufgabe geführt. Erst Anfang 2007 wurde dann im Zuge weiterer Recherchen infolge Gespräche mit unserer Klientin vor Abgabe der Steuererklärung der wahre Zeitpunkt der Betriebsaufgabe festgestellt. Aufgefallen ist mir bei Durchsicht der Steuererklärung, dass ab Spätsommer 2005 keine Einnahmen mehr erzielt worden sind, was auch der Grund dafür war, dass ich begann, den Sachverhalt zu hinterfragen. Ich habe sodann Kontakt mit meiner Klientin aufgenommen. Festhalten möchte ich, dass ich in der Phase der Erkrankung mit meiner Klientin keinerlei Kontakt hatte. Deshalb war es meiner Kanzlei auch nicht möglich, sie hinsichtlich der notwendigen Formalitäten bei einer Betriebsaufgabe aufzuklären.

Die Amtsvertreterin gibt ergänzend bekannt:

Für uns stellt sich der Fall wie folgt dar: Tatsache ist, dass im Mai 2006 von dem steuerlichen Vertreter die Mitteilung erfolgte, dass die Bw. ihr Gewerbe per Datum 31.3.2006 eingestellt hat. Weiters ist aktenkundig eine Mitteilung der Wirtschaftskammer, aus welcher hervorgeht, dass der Betrieb der Bw. mit Datum 29.3.2006 aufgegeben bzw. stillgelegt wurde. Nachdem die Mitteilung beim Finanzamt eingelangt war, setzte sich die zuständige Bearbeiterin mit der steuerlichen Vertretung in Verbindung und wurde die VZ aufgrund der Betriebsaufgabe vorerst lediglich herabgesetzt (reduziert auf das 1. Quartal 2006). Erst im August 2006 wurde die VZ auf 0 gestellt.

Nach Abgabe der Einkommensteuererklärung und Umsatzsteuererklärungen 2005 wurde der Fall durch den zuständigen Sachbearbeiter W einer erneuten Prüfung im Blickwinkel einer allfälligen Betriebsaufgabe unterzogen. Aufgrund der vorliegenden Indizienlage (Mitteilung des Betriebsaufgabedatums an FA 31.3.2006, Tatsache, dass lt. Anlageverzeichnis noch im Jahre 2005 und zwar (lt. Rechnungsdatum) am 30.12.2005, 2.12.2005 und 7.11.2005 diverse Investitionen getätigt wurden sowie Büromöbel angeschafft wurden) lässt sich nicht der Schluss ziehen, dass der Betrieb bereits im Jahre 2005 aufgegeben wurde.

Die Bw. gibt dazu an:

Ich habe im August 2005 die Tischlerei G beauftragt, diverse Büromöbel (Schreibtisch sowie Bürokästen) zu fertigen. Diese sollten in meinem Arbeitszimmer in PLZ1 Ort5, Straße1, zur Verwendung gelangen. Der Auftrag wurde bereits im September 2005 fertig gestellt. Die besagte Wohnung wurde von mir neu angeschafft. Ich bin im September 2005 dort eingezogen. Da die Fa. G die gesamten Leistungen in der Rechnung in einer Summe ausgewiesen hatte, ersuchte ich um Erstellung von zwei Rechnungen, sodass ersichtlich war, welche Leistungen für meinen Betrieb erbracht wurden und welche als privat gelten sollen.

Was die Elektroinstallationen anbelangt, gebe ich an:

Es wurden seitens der Fa. S diverse Kabelarbeiten sowie Lampenmontage für mein in der Wohnung situiertes Arbeitszimmer durchgeführt. Die Rechnung vom 7.11.2005 müsste die Lampe betreffen, diese wurde von mir bereits im August 2005 bestellt. Die Lieferung bzw. der Einbau erfolgte dann im Oktober 2005. Die Rechnung vom 2.12.2005 betrifft die Verkabelung des Arbeitszimmers. Die Arbeiten wurden im September 2005 mangelhaft durchgeführt. Nachdem die Mängel behoben wurden, brachte ich die in Rechnung gestellte Summe zur Einzahlung. Weshalb die Rechnung seitens der Fa. S so spät gelegt wurde, kann ich nicht angeben. Ich hatte damals einfach gesundheitliche Probleme und dachte nicht daran, dass diese Tatsache später von steuerrechtlicher Relevanz werden könnte. Ich möchte jedoch ausführen, dass ich dazu verhalten war, 50 % der gesamten Auftragssumme von ca. € 12.000,00 sofort, d.h. bei Auftragerteilung, als Anzahlung zu leisten. Die angegebene Auftragssumme beinhaltet auch die Lieferung von Gegenständen für den Privatbereich, nämlich eine Stereoanlage sowie diverse Lampen.

Festhalten möchte ich, dass sämtliche Wirtschaftsgüter ins Privatvermögen überführt wurden. Als Überführungszeitpunkt gebe ich Ende Dezember 2005 an. Im Dezember 2005 erfolgte auch ein Gespräch mit meinem Vater, welcher mir auch Vorhaltungen bezüglich meiner Selbständigkeit gemacht hat.

Der steuerliche Vertreter bringt vor:

Ein klares Indiz für eine Betriebsaufgabe im Jahre 2005 ist darin zu erblicken, dass meine Mandantin ihrem potentiellen Auftraggeber gegenüber die Durchführung der Europa-meisterschaft 2008 (Bereich Hospitality) aus gesundheitlichen Gründen absagen musste. Dies geschah im Herbst 2005 und wurde telefonisch erledigt. Als ein weiteres Indiz sehe ich die ärztliche Beurteilung der Fachärztin Dr. R. an, welche meine Mandantin auch aufgefordert hatte, ihre bisherige äußerst stressige Tätigkeit einzustellen. Dr. R. teilte meiner Mandantschaft bereits im Jahre 2005 mit, dass sie aufgrund des Krankheits-verlaufes nicht mehr in der Lage sein würde, ihre bisherige Tätigkeit auszuüben.

Die Bw. ergänzt:

Die Tätigkeit als Veranstaltungsmanagerin ist, wie ich bereits ausgeführt habe, körperlich extrem anstrengend und erfordert eine gute Gesundheit.

Der steuerliche Vertreter führt aus:

Als weiteres Indiz ist sicherlich auch das Gespräch mit dem Vater der Bw. anzusehen, welcher ihr, wie bereits ausgeführt, im Dezember 2005 mitgeteilt hat, dass seiner Meinung

nach, durch die schwere Erkrankung der berufliche Werdegang als Managerin wohl beendet sei. Es gab seitens meiner Mandantin auch keinerlei Bestreben dahingehend, neue Aufträge zu lukrieren; die Absage der Fußball-Europameisterschaft 2008 war der letzte Akt ihrer Tätigkeit als Veranstaltungsorganisatorin. [...]"

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Umsatz- und Einkommensteuer

Eine Aufgabe des Betriebes liegt dann vor, „*wenn sich im Rahmen eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorganges in einem Zuge mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit der bisherige Betriebsinhaber aller Wirtschaftsgüter entweder begibt oder sie in sein Privatvermögen überführt*“ (VwGH 19.9.1995, 91/14/0222). Ebenso wie die Betriebsveräußerung muss auch die Betriebsaufgabe sich auf die wesentlichen Betriebsgrundlagen erstrecken. Mit der Betriebsaufgabe muss der Betrieb als solcher zu existieren aufhören (vgl. Hofstätter in *Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 24 Tz 31*).

Die Betriebsaufgabe beginnt mit dem Setzen objektiv erkennbarer, unmittelbar der Betriebsaufgabe dienender Handlungen, wie beispielsweise dem Beginn des Warenabverkaufes zu reduzierten Preisen, der entgeltlichen Aufgabe der Mietrechte, der Veräußerung oder Überführung von wesentlichen Anlagegütern ins Privatvermögen und der Einstellung der werbenden Tätigkeit (vgl. EStR 2000, Rz 5633). Die Betriebsaufgabe endet mit dem Abschluss der Veräußerung bzw. Überführung der wesentlichen Betriebsgrundlagen ins Privatvermögen.

Für die steuerliche Beurteilung maßgeblicher Zeitpunkt einer Betriebsaufgabe ist jener, in dem die Aufgabehandlungen bereits so weit fortgeschritten sind, dass dem Betrieb die wesentlichen Betriebsgrundlagen entzogen sind (VwGH 23.5.1990, 89/13/0193).

Die bloße Stilllegung des Betriebes, dh. die Einstellung des Betriebes, ohne dass die Wirtschaftsgüter des Betriebes veräussert oder ins Privatvermögen überführt werden, stellt noch keine Betriebsaufgabe dar (vgl. *Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 24 Tz 37*). Eine solche Stilllegung kann zB. infolge eines Katastrophenschadens, Brandschadens usgl. erforderlich sein. Aus diesem Grunde ist auch die bloße Einstellung einer Tätigkeit noch keine Betriebsaufgabe.

Im gegenständlichen Berufungsfall hatte der erkennende Senat aufgrund der vorliegenden Faktenlage unter Berücksichtigung des Parteenvorbringens die Frage zu beurteilen, ob die Betriebsaufgabe bereits Ende Dezember 2005 stattgefunden hatte, oder aber, ob dies später (im Jahre 2006) der Fall war. Da aufgrund der Art des Betriebes kein Warenlager abzuverkaufen war, nahezu keine Anlagegüter zu veräußern bzw. zu überführen waren und auch keine Mietrechte aufzugeben waren, reduzieren sich jene nach außen hin in Erscheinung

tretenen Umstände, welche die Annahme einer Betriebsaufgabe zulassen, auf wenige Kriterien. Diese Kriterien waren auf ihre Stichhaltigkeit hin zu prüfen und zu gewichten. Letztendlich hatte der erkennende Senat im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen, welcher Betriebsaufgabepunkt aufgrund der vorliegenden Beweislage als wahrscheinlicher gilt. Keine entscheidungswesentliche Bedeutung kam im Rahmen dieser Beurteilung jenen Aspekten zu, welche subjektive Momente, wie beispielsweise den Zeitpunkt der (inneren) Entschlussfassung über die Betriebsaufgabe, zum Inhalt hatten. Relevant waren einzig und allein jene Tatsachen, die auch nach außen hin – somit objektiv erkennbar – in Erscheinung traten und welche das Vorliegen einer Betriebsaufgabe belegen bzw. zumindest indizieren.

Zur Faktenlage

Tatsache ist, dass die Bw. erstmals im Fragebogen Verf 25 vom 03.05.2006 (dem Hausbriefkasten des Finanzamtes am 15.05.2006 entnommen) der Abgabenbehörde gegenüber bekannt gegeben hat, dass sie ihren Betrieb, nämlich die Organisations- und Veranstaltungsagentur, mit Stichtag 31.03.2006 aufgegeben hat. Dieses Formular ist, wie der steuerliche Vertreter in der Berufungsverhandlung am 17.03.2011 dezidiert vorgebracht hat, in der Steuerberatungskanzlei, und zwar in Gegenwart seines Mitarbeiters Mag. L, ausgefüllt worden. Mag. L habe, so der steuerliche Vertreter, dabei allerdings kein tiefergehendes Gespräch mit der Klientin in Bezug auf den genauen Zeitpunkt der Betriebsaufgabe geführt.

Mit Eingabe vom 03.08.2006 teilte die Bw. dem Finanzamt abermals mit, dass sie ihr Gewerbe mit Datum 29.03.2006 still gelegt habe und ersuchte gleichzeitig um Einstellung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer mit dem Hinweis, dass sie den im Vorauszahlungsbeschied 2006 zur Vorschreibung gelangten Betrag an Einkommensteuer in Höhe von € 2.041,- bereits im Februar entrichtet habe. Zur Untermauerung ihres Vorbringens legte die Bw. diesem Schreiben ua. das besagte Mitgliedsstammbuch der Wirtschaftskammer X bei, welches explizit den 29.03.2006 als „Nichtbetriebsdatum“ anführt.

Diese Faktenlage spiegelt die nach außen hin wirksam gewordenen Willenserklärungen der Bw. unmissverständlich wider. Die Bw. vertrat – wie wohl auch ihre steuerliche Vertretung – bis zum Zeitpunkt der Erstellung der Steuererklärungen (2007) stets den Standpunkt, dass die Betriebsaufgabe im März 2006 erfolgt sei. In Abkehr dieses Standpunktes bringt nunmehr der steuerliche Vertreter vor, dass aufgrund der Schwere der Erkrankung seiner Mandantschaft bereits im Jahre 2005 klar gewesen sei, dass diese ihre Tätigkeit als Veranstaltungsorganisatorin nicht mehr ausüben werde können. Dies sei auch seitens der behandelnden Fachärztin Dr. R mit Schreiben vom 11.12.2007 bestätigt worden. Darüber hinaus sei im Umstand, dass die Bw. bereits im Herbst 2005 ihrem potentiellen Auftraggeber (FB), mit dem sie in Vertragsverhandlungen in Bezug auf die Übernahme der Gästebetreuung für die

Fußball- Europameisterschaft 2008 gestanden sei, aufgrund ihrer Erkrankung absagen habe müssen, ein weiteres Indiz in Richtung einer im Jahre 2005 erfolgten Betriebsaufgabe zu erblicken. Letztendlich habe auch der Vater der Bw., seiner Tochter im Zuge eines im Dezember 2005 geführten Gespräches mitgeteilt, dass seiner Meinung nach ihr (Bw.) beruflicher Werdegang als Managerin wohl beendet sei. Seine Mandantin, so der steuerliche Vertreter, habe nach Absage der Vertragsverhandlungen im Zusammenhang mit der Fußball-Europameisterschaft 2008 auch keine Bestrebungen dahingehend gezeigt, neue Aufträge zu lukrieren.

Zu diesem Vorbringen hält der Senat fest:

Der Umstand, dass die Bw. im Herbst 2005 ihre Verhandlungsgespräche mit den Veranstaltern der Fußball-Europameisterschaft 2008 telefonisch absagen musste, erweist sich angesichts der schweren Erkrankung, welche ua. auch – laut Aussage der Bw. – einen ca. drei Wochen andauernden stationären Krankenhausaufenthalt sowie eine im Anschluss daran erfolgte ambulante Behandlung bis Februar 2006 nach sich zog, als notorisch und bedarf an sich keiner weiteren Erläuterung. Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein erkrankter Unternehmer seine(-n) (potentiellen) Vertragspartner darüber in Kenntnis setzt, dass er bis zur vollständigen Genesung für die Umsetzung bestimmter Aufträge bzw. Projekte nicht (mehr) zur Verfügung steht. Dass sich aus der Absage bestimmter Aufträge bzw. – gegenständlich – aus der Abstandnahme von vorvertraglichen Gesprächen, bereits zwingend eine Betriebsaufgabe ergeben würde, vermag der Senat nicht zu erkennen. Abgesehen davon, sollen die Verhandlungsgespräche bereits im Herbst 2005, als deutlich vor dem in der Berufung ventilirten Betriebsaufgabedatum (31.12.2005), eingestellt worden sein. Prinzipiell stellt die Sistierung bzw. der Abbruch von Vertragsverhandlungen ein neutrales Kriterium dar, welches nur bei gleichzeitigem Hinzutreten weiterer außenwirksamer eine Betriebsaufgabe indizierender Umstände geeignet ist, eine (endgültige) Betriebsaufgabe anzuseigen.

Auch das zwischen der Bw. und ihrem Vater im Dezember 2005 geführte klärende Gespräch stellt kein taugliches Indiz für eine Betriebsaufgabe dar. Ein Gedankenaustausch unter nahen Angehörigen – mag dieser für den Betroffenen für seine Entscheidungsfindung noch so wertvoll sein – kann nicht als ein nach außen hin in Erscheinung tretender Vorgang gewertet werden, der geeignet wäre, den Zeitpunkt einer Betriebsaufgabe zu determinieren.

Eine wesentliche Kernfrage, die sich im gegenständlichen Verfahren stellt, ist die, ob das Auftreten einer Erkrankung von erheblicher Schwere, durch deren (Spät-)Folgen ein Steuerpflichtiger gehindert ist pro futuro jener Tätigkeit nachzugehen, die er vor seiner Erkrankung ausgeübt hat, eo ipso am Jahresende zu einer Betriebsaufgabe führt. Der UFS vertritt dazu den Standpunkt, dass der Eintritt einer Erkrankung – und zwar selbst dann, wenn deren

(Spät-)Folgen so geartet sind, dass die Ausübung der ursprünglich ausgeübten Tätigkeit auch nach eingetreterener Rekonvaleszenz nicht mehr in Frage kommt – ohne Hinzutreten von nach außen hin in Erscheinung tretender (objektiver) und damit verifizierbarer Umstände, nicht automatisch mit einer Betriebsaufgabe einher geht. Dies aus folgenden Überlegungen heraus: Es entspricht der allgemeinen Erfahrung, dass sich ein Krankheitsverlauf samt den sich daraus ergebenden Folgen im vorhinein nicht mit Sicherheit beurteilen lässt, zumal jede Erkrankung mit einer Vielzahl von oft nicht vorhersehbaren Risiken und Unwägbarkeiten behaftet ist. Aus diesem Grunde ist es durchaus realistisch, dass ein Steuerpflichtiger den im Zuge einer länger währenden Krankheit gefassten Aufgabeentschluss bei Feststellen einer rasch voranschreitenden Konvaleszenz wieder rückgängig macht bzw. – bei Verschlechterung des Gesundheitszustandes – die Rückgängigmachung wieder umstößt. Diese Entschlüsse zeitigen allerdings (als subjektive Gedanken) so lange keine Rechtswirkung, bis diese etwa in Form einer Willenserklärung oder Willensbekundung nach außen hin in Erscheinung treten. Aus Gründen der Rechtssicherheit wird daher im Steuerrecht (wie im Übrigen auch im Bereich des Unternehmensrechtes) auf die nach außen hin in Erscheinung tretenden Aufgabehandlungen (abgegebene Willenserklärungen, tatsächliche Aufgabehandlungen) abgestellt und nicht auf den vorgelagerten inneren Aufgabeentschluss. Wenngleich vorliegendenfalls ärztlich bestätigt wurde, dass es aus ärztlicher Sicht bereits im Kalenderjahr 2005 absehbar gewesen sei, dass die Bw. ihre selbständige Tätigkeit als Veranstaltungsorganisatorin nicht mehr ausüben werde können, so vermag diese offensichtlich für das Rechtsmittelverfahren ca. zwei Jahre nach Auftreten der Akuterkrankung ausgestellte Bescheinigung nichts über den tatsächlichen Zeitpunkt der Betriebsaufgabe auszusagen. Die Entscheidung über den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe lag ausschließlich in der Sphäre der Bw. und wurde von dieser alleine bestimmt. Dass es in Anbetracht der Erkrankung aus ärztlicher Sicht sinnvoll erschien, der Patientin die Ausübung einer weniger stressgeneigten Tätigkeit anzuraten, ist durchaus verständlich. Den von der Bw. letztendlich gewählten tatsächlichen Betriebsaufgabezeitpunkt vermag dieses Bestätigungsschreiben jedoch weder zu bestimmen noch zu ersetzen.

Der Vollständigkeit halber bleibt festzuhalten, dass die vorliegende ärztliche Bestätigung ein Beweismittel darstellt, welches ebenso der freien Beweiswürdigung durch den UFS unterliegt wie auch alle anderen vorliegenden Beweismittel. Es ist daher das Bestätigungsschreiben nicht gesondert zu betrachten, sondern vielmehr im Kontext mit den übrigen der Entscheidungsfindung dienenden Beweismitteln zu sehen.

Wie bereits dargelegt, war der UFS dazu gehalten, anhand der vorliegenden Faktenlage zu beurteilen, wann der Umstand der Betriebsaufgabe auch nach außen hin in Erscheinung getreten ist. Die Bw. selbst – welche über den tatsächlichen Zeitpunkt der Aufgabe ihres Betriebes wohl am besten Bescheid wissen musste – hatte zweimal hintereinander der Abga-

benbehörde gegenüber erklärt, dass sie ihren Betrieb Ende März 2006 aufgegeben hat. Im zweiten Schreiben untermauerte die Bw. ihre diesbezügliche Mitteilung sogar durch Vorlage des Mitgliedsstammbuches der Wirtschaftskammer X. Diesen nach außen hin in Erscheinung tretenden Umständen kommt nach Ansicht des erkennenden Senates mehr an Gewicht zu, als der nachträglich im Zuge der Erstellung der Steuererklärungen erfolgten Revision des Betriebsaufgabedatums. Dass im Rahmen der Ausarbeitung der Steuererklärung die Problematik des Datums der Betriebsaufgabe im Lichte eines sich ergebenden Veräußerungsverlustes erstmals offenkundig wurde, ist durchaus begreiflich, täuscht jedoch nicht über die Tatsache hinweg, dass das erstgenannte Datum der Betriebsaufgabe weitaus früher – und für den erkennenden Senat daher authentischer – als Willenserklärung (mit Elementen einer Wissenserklärung) nach außen hin (dem Finanzamt und der Wirtschaftskammer als gesetzliche Interessensvertretung gegenüber) in Erscheinung trat. Dass den beiden Eingaben vom 03.05.2006 und 03.08.2006 ein Erklärungssirrturn zugrunde liegen würde oder es am notwendigen Erklärungsbewusstsein der Erklärenden (Bw.) fehle, lässt sich nicht erkennen und finden sich für eine derartige Annahme auch keinerlei Anhaltspunkte. Einer solcherartigen Annahme würde zudem die lange Zeitspanne (Mai 2006 bis April 2007), in welcher das ursprünglich bekannt gegebene Betriebsaufgabedatum unwidersprochen blieb, entgegenstehen.

Die vom UFS im Rahmen der freien Beweiswürdigung vertretene Auffassung, wonach aufgrund der vorliegenden Verhältnisse, die zuerst (und zwar in den Eingaben von Mai und August 2006) erfolgte Benennung des Betriebsaufgabedatums glaubwürdiger erscheint, als jenes Datum, welches dem Finanzamt erst im April 2007 bekannt gegeben wurde, findet insbesondere Erhärting im Umstand, dass – wie in der mündlichen Berufungsverhandlung erstmals festgestellt wurde – der Fragebogen betreffend die Aufgabe der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit auch in Gegenwart eines Mitarbeiters des steuerlichen Vertreters (Mag. L) ausgefüllt wurde. Dass man damals, wie in der Verhandlung vorgebracht wurde, keine tiefergehenden Überlegungen in Bezug auf den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe angestellt habe, verwundert zwar, vermag aber nicht zu überzeugen. Jedenfalls stellt das diesbezüglich vorgebrachte Argument aus Sicht des UFS keinen entsprechenden Nachweis dar, der geeignet wäre, die anlässlich der Erklärungsabgabe erfolgte geänderte Beurteilung des Aufgabedatums zu begründen, respektive zu rechtfertigen.

Das Finanzamt erblickte im Umstand, dass die Bw. erst im August 2006, und zwar unter Hinweis auf die im März 2006 erfolgte Betriebsaufgabe, die Einstellung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer beantragt hatte, ein weiteres Indiz, welches dem Berufungsbegehrten entgegenstehe. Aus Sicht der Berufungsbehörde gesehen, bekräftigt dieser Umstand ein

weiteres Mal, dass die Bw. selbst – jedenfalls noch im Jahre 2006 – unmissverständlich von einer Ende März 2006 erfolgten Betriebsaufgabe ausgegangen ist.

Im Umstand, dass im Anlagenverzeichnis des Jahres 2005 (Seite 5) Anschaffungen ausgewiesen sind, die erst gegen Jahresende hin getätigten wurden (in concreto: 02.12.2005: Elektroinstallationen € 1.731,11; 07.11.2005: Elektroninstallationen € 367,40; 30.12.2010: Büromöbel € 4.100,-), erblickte das Finanzamt einen weiteren Hinweis dahingehend, dass die Betriebsaufgabe nicht am 31.12.2005 stattgefunden habe. Die Bw. setzte dem entgegen, dass die besagten (Installations-)Arbeiten bereits im Herbst 2005 durchgeführt worden seien, wobei allerdings die Rechnungslegung aufgrund diverser von ihr nicht zu vertretender Umstände erst später erfolgt sei.

Dazu ist festzuhalten: Nach verwaltungsgerichtlicher Judikatur ist der Ansatz einer AfA – gegenständlich wurde für die besagten Positionen entsprechend des [§ 7 Abs. 2 EStG 1988](#) die halbe Jahres-AfA geltend gemacht – an die Inbetriebnahme der für den Betrieb angeschafften Wirtschaftsgüter geknüpft (vgl. JAKOM Einkommensteuergesetz, 3. Auflage, § 7 Tz 71 und die dort zit. Judikatur). Wird das Wirtschaftsgut im Jahr der Anschaffung noch nicht verwendet, so steht auch keine AfA zu.

Die Tatsache, dass im vorliegenden Fall ua. auch im Spätherbst angeschaffte Wirtschaftsgüter im Wege der AfA steuermindernd geltend gemacht worden sind, impliziert lediglich, dass der Betrieb zumindest im Zeitpunkt der Inbetriebnahme dieser Wirtschaftsgüter noch bestanden haben muss. Die Aufnahme der besagten Anschaffungen in das Anlageverzeichnis sowie die Geltendmachung einer AfA ist allerdings im Blickwinkel der gegenständlich zu beurteilenden Tatfrage – nämlich der, ob der Betrieb am 31.12.2005 aufgegeben wurde – nicht aussagekräftig und somit als neutral zu bewerten.

Zusammenfassend bleibt festzuhalten, dass aufgrund der hier vorliegenden Indizienlage der erkennende Senat zur Auffassung gelangte, dass die Bw. ihren Betrieb nicht bereits im Dezember 2005 aufgegeben hatte, sondern – wie diese zunächst auch unmissverständlich ua. gegenüber der Finanzbehörde zu erkennen gab – im März 2006. Dass die Bw. möglicherweise bereits in den letzten Monaten des Jahres 2005 den Gedanken einer beruflichen Veränderung im Auge hatte, mag durchaus zutreffen. Die tatsächliche nach außen hin erkennbare Umsetzung dieses Entschlusses erfolgte allerdings erst später.

Insbesondere im Hinblick auf die hier vorliegende Art des Betriebes (kein Umlaufvermögen, nahezu kein Anlagevermögen, etc.) kommt der Publizität des Betriebsaufgabazeitpunktes in Form einer Willensäußerung besondere Bedeutung zu. Dabei ist jener Aufgabazeitpunkt, welchen die Bw. dem Finanzamt sowie der Wirtschaftskammer im Mai und August 2006

bekannt gegeben hatte, authentischer und demnach glaubwürdiger als jener, welcher im Rahmen der Erklärungserstellung bzw. des Rechtsmittelverfahrens herangezogen wurde. Die Bw. vermochte im Berufungsverfahren auch keine weiteren Beweis- bzw. Bescheinigungsmittel vorzulegen, welche ihren Standpunkt, wonach die Betriebsaufgabe nun doch bereits Ende 2005 – außenwirksam – stattgefunden hätte, bekräftigen würden.

Dass die Bw. ab dem Zeitpunkt ihrer Erkrankung (Herbst 2005) keine Einnahmen mehr erzielen konnte, spricht zwar dafür, dass diese ihre Tätigkeit eingestellt hatte. Ob diese Einstellung (Stilllegung) vorübergehend oder auf Dauer erfolgt ist, bleibt aus Sicht eines außen stehenden Dritten zum Zeitpunkt des 31.12.2005 allerdings offen. Daher vermag dieser Umstand für sich alleine ohne Vorhandensein eines nach außen in Erscheinung tretenden Aufgabeaktes keine Betriebsaufgabe zu generieren.

Aufgrund der hier vorliegenden Sachlage im Zusammenhang mit der vorgenommenen Würdigung der angebotenen Beweismittel war die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2005 als unbegründet abzuweisen.

II. Anspruchsverzinsung

Gemäß [§ 205 Abs. 1 BAO](#) sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 Prozent über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen. Abs. 4 der zitierten Gesetzesnorm regelt, dass die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert wird.

Der angefochtene Zinsenbescheid basiert auf der im bekämpften Einkommensteuerbescheid 2005 ausgewiesenen Nachforderung. Die Bw. tritt den Zinsenvorschreibungen ausschließlich mit Einwendungen bezüglich der Rechtmäßigkeit des Stammabgabenbescheides entgegen.

Anspruchszinsenbescheide sind zwar mit Berufung anfechtbar. Der Festsetzung von Anspruchszinsen kann aber nicht mit dem Grunde einer allfälligen Rechtswidrigkeit des jewei-

ligen Stammabgabenbescheides entgegen getreten werden, weil eine Überprüfung der Rechtsrichtigkeit dieses Bescheides im Verfahren betreffend Anspruchszinsen nicht stattfindet. Vielmehr ist der Zinsenbescheid an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. Ritz, [BAO](#)-Handbuch, S 128). Sollte der Stammabgabenbescheid sich nachträglich als rechtswidrig erweisen und im Zuge des Berufungsverfahrens entsprechend geändert oder aufgehoben werden, so wäre die Abgabenbehörde erster Instanz dazu verhalten, einen diesen Abänderungs- bzw. Aufhebungsbescheid Rechnung tragenden neuen Zinsenbescheid zu erlassen. Insofern sind Anspruchszinsenbescheide akzessorisch gegenüber den jeweiligen Stammabgabenbescheiden.

Aus den genannten Gründen war auch dem diesbezüglichen Begehrung keine Folge zu geben.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. Mai 2011