



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/0644-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., K.gasse , vertreten durch Manfred Moog, 1030 Wien, Hegergasse 9/1/9, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war bis zu seiner Pensionierung im Jahr 2005 Landschaftsarchitekt. Mit 30.6.2005 wurde der Betrieb aufgegeben. Der Firmensitz befand sich bis dahin in W.,K.gasse 14-16, die Privatadresse in W.,P.gasse 37/19. Lt. Auskunft aus dem zentralen Melderegister ist der Bw. seit 10.3.2005 an der Adresse W.,K.gasse 16, also am Firmensitz, gemeldet.

In der Einkommensteuererklärung des Jahres 2005 beantragte der Bw., die anlässlich der Betriebsaufgabe aufgedeckten stillen Reserven gemäß § 24 Abs. 6 EStG 1988 steuerfrei zu belassen.

Lt. Bescheid vom 25.8.2006 könne jedoch diese Begünstigung nicht in Ansatz gebracht werden, weil der Hauptwohnsitz erst am 10.3.2005 am Firmensitz begründet worden sei, hingegen die Wohnung zumindest zwei Jahre als Hauptwohnsitz dienen hätte müssen.

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht berufen und als Begründung sinngemäß folgendes vorgebracht: Der Bw. habe den Betrieb mit 30.6.2005 aufgegeben. Mit Anfang 2005 habe er den bisherigen Wohnsitz aufgegeben und den Hauptwohnsitz nach W.,K.gasse verlegt. Die bisherige Wohnung habe er ab Mai 2005 vermietet. Der Bw. verwies auf die Einkommensteuerrichtlinien, wonach die Begünstigung des § 24 Abs. 6 EStG ab der Veranlagung des Jahres 2005 nur dann greife, wenn das Gebäude, das bisher Betriebsvermögen gewesen sei, zumindest zwei Jahre vor Betriebsaufgabe auch als Hauptwohnsitz genutzt worden sei. Der Bw. wendete dagegen ein, dass diese Frist nicht bzw. überhaupt keine Frist gesetzlich geregelt sei. Auch Missbrauch nach § 22 BAO läge nicht vor, da die Übersiedlung aus privaten Gründen (die Wohnung sei größer) erfolgt sei. Auch sei der Grundsatz von Treu und Glauben dadurch verletzt worden, dass die Richtlinienänderung erst im Mai 2005 kundgemacht worden sei. Er habe daher nicht mehr genügend Zeit gehabt, anders zu disponieren. Hätte er von der Richtlinienänderung früher gewusst, wäre er früher übersiedelt, was ja sowieso geplant gewesen sei. Jedoch sei im Jänner 2004 (Vorbereitung auf die Betriebsaufgabe, Einholung Pensionsinformationen, Pensionsantrag, Besprechung mit Steuerberater) diese Änderung nicht zu erwarten gewesen.

Lt telefonischer Rücksprache der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates mit der zuständigen Sachbearbeiterin des steuerlichen Vertreters erhielt der Bw. am 6.6.2005 das letzte Teilhonorar für ein Projekt („Projekt Märzpark“), das bereits 2004 beendet war. Danach sei der Betrieb „im Auslaufen“ gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zunächst ist festzuhalten, dass die Einkommensteuerrichtlinien mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine für den Unabhängigen Finanzsenat beachtliche Rechtsquelle darstellen. Maßgeblich war daher für die Entscheidungsfindung im gegenständlichen Fall ausschließlich der Inhalt der gesetzlichen Bestimmung des § 24 Abs. 6 EStG 1988. Demgemäß unterbleibt, wenn der Betrieb aufgegeben wird, weil der Steuerpflichtige gestorben ist, erwerbsunfähig ist oder das 55. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt, auf Antrag hinsichtlich der zum Betriebsvermögen gehörenden Gebäudeteile die Erfassung der stillen Reserven. U.a. muss das Gebäude bis zur Aufgabe des Betriebes der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen gewesen sein.

Im Erkenntnis vom 24.6.2003, Zl. 2000/14/0178 verweist der VwGH auf die Gesetzesmaterialien zum Abgabenänderungsgesetz 1980 (457 BlgNR 15. GP), wodurch diese gesetzliche Bestimmung in das EStG 1972 Eingang fand und schließlich in das EStG 1988 übernommen wurde. Die Materialien werden folgendermaßen zitiert:

„Zur Vermeidung von Härten sieht der Entwurf in bestimmten Fällen der Betriebsaufgabe auf Antrag eine Ausscheidung der stillen Reserven betrieblich genutzter Gebäudeteile aus dem steuerpflichtigen Aufgabegewinn vor.“ Nach Auffassung des VwGH sollen durch die Begünstigung des § 24 Abs. 6 EStG 1988 soziale Härten vermieden werden, wenn der Unternehmer im Betriebsgebäude seinen Hauptwohnsitz hat und anlässlich der Betriebsaufgabe stille Reserven versteuern müsste, die er nicht realisieren kann, ohne gleichzeitig seinen Wohnsitz aufzugeben. Zweck des § 24 Abs. 6 EStG ist es also, die Betriebsaufgabe zu erleichtern.

Unter diesen Gesichtspunkten steht allerdings dem Bw. die genannte Begünstigung aus folgenden Gründen nicht zu:

Zweck der gesetzlichen Bestimmung kann nach dem oben Gesagten nicht sein, denjenigen zu schützen, der seinen Hauptwohnsitz an den Firmenwohnsitz verlegt, um der Besteuerung der stillen Reserven zu entgehen. Genau diese gewollte steuerliche Konsequenz muss aber der Vorgehensweise des Bw. unterstellt werden. Lt. Berufung wurde der Hauptwohnsitz im Jänner in die K.g. verlegt. Die Wohnung wurde ab Mai 2005 vermietet. Lt. Anfrage aus dem zentralen Melderegister war der Bw. ab 10.3.2005 an der genannten Adresse gemeldet. Da die Meldung nur ein Indiz für die Begründung eines Wohnsitzes ist, muss also davon ausgegangen werden, dass der Bw. zwischen Jänner und Mai seinen Hauptwohnsitz in der K.g. begründete. Die Betriebsaufgabe wegen Pensionierung erfolgte am 30.6.2005. Gerade diese zeitliche Nähe spricht für das steuerschonende Verhalten des Bw., zumal dieser selbst ausführt, aus „privaten Gründen“ übersiedelt zu sein, „die Übersiedlung sei sowieso geplant gewesen, die Wohnung sei größer, biete mehr Lebensqualität“, der Bw. beabsichtige, „dort seinen Lebensabend zu verbringen“. In diesem Fall wäre eher zu erwarten gewesen, dass der Wohnsitz nach erfolgter Betriebsaufgabe verlegt wird. Warum der Bw. ausgerechnet einige Monate (lt.: Meldeauskunft sogar nur drei Monate) vor Betriebsaufgabe in die lt. Bw. „größere Wohnung“ übersiedelt ist, ist nur aus der zu erwartenden Steuerersparnis erklärlich.

Der Betrieb des Bw. war zumindest seit Jänner 2004 „Im Auslaufen“ (lt. Berufung Stellung des Pensionsantrages, Vorbereitung auf die Betriebsaufgabe). Der Bw. bringt vor, dass zu diesem Zeitpunkt die Richtlinienänderung für ihn nicht vorhersehbar gewesen sei. Doch auch im Jänner 2004 wäre die Wohnsitzverlegung ganz offensichtlich nur zu dem Zweck erfolgt, die Besteuerung der stillen Reserven zu vermeiden, da der Bw. bereits plante, den Betrieb aufzugeben und auch entsprechende Vorbereitungen traf.

Da nach dem vorliegenden Sachverhalt davon ausgegangen werden muss, dass der Hauptwohnsitz in Absicht der Steuervermeidung an den Firmenwohnsitz verlegt wurde, ist der

Bw. nicht schutzwürdig im Sinne des § 24 Abs. 6 EStG 1988. Die anlässlich der Betriebsaufgabe aufgedeckten stillen Reserven sind daher der Besteuerung zu unterziehen.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 10. Oktober 2007