jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/12/19 2006/15/0353

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.12.2006

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §307 Abs3;
EStG 1988 §24;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schilhan, über die Beschwerde des Hans F in W, vertreten durch Dr. Michael R. Friedrich, Wirtschaftsprüfer in 1090 Wien, Währinger Straße 28, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. April 2003, Zlen. RV/1266-W/02 und RV/1295-W/02, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und betreffend Umsatzsteuer für 1995 sowie Einkommensteuer für 1995, 1997 und 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb in W. auf einer in seinem Eigentum stehenden Liegenschaft eine Gastwirtschaft mit fünf Fremdenzimmern. Im Streitjahr 1995 erreichte der Beschwerdeführer sein 60. Lebensjahr und schloss die Gastwirtschaft.

Ab 1996 bezog der Beschwerdeführer eine "Gewerbepension". Er teilte dem Finanzamt mit ausgefülltem Fragebogen vom 15. Juli 1996 mit, der Betrieb sei mit 31. Dezember 1995 eingestellt worden, ein Verkauf sei beabsichtigt. In einer Beilage zu seiner am 23. September 1996 beim Finanzamt eingelangten Einkommensteuererklärung für 1995 teilte er mit, er habe sein Unternehmen mit 31. Dezember 1995 aufgegeben und mit allen "in der Bilanz zum 31.12.1995 enthaltenen Aktiven und Passiven in die Privatsphäre übergeführt". Er beantrage gemäß § 24 Abs. 6 EStG 1988 das Unterbleiben der Erfassung der stillen Reserven der zum Betriebsvermögen gehörenden Gebäudeteile. Die gemeinen Werte der übrigen Anlagengegenstände sowie aller übrigen Aktiven und Passiven würden mit Ausnahme der

Wertpapiere deren Buchwerten entsprechen. Ein allfälliger Altmaterial- oder Schrottwert würde von den Räumungs- und Transportkosten übertroffen werden. Dementsprechend erklärte der Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung für 1995 negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 271.893 S.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 9. Mai 1997 die Einkommensteuer für 1995 insoweit erklärungsgemäß fest. Die Umsatzsteuer für 1995 wurde mit Bescheid vom selben Tag festgesetzt und mit Bescheid vom 12. Juni 1997 gemäß § 293b BAO berichtigt.

Mit Kaufvertrag vom 19. November 1997 veräußerte der Beschwerdeführer der Gemeinde W. als Käuferin die in Rede stehende Liegenschaft "mit allem Zubehör und mit allen Rechten" um den Kaufpreis von 4,900.000 S. Im Kaufpreis sei Inventar laut dem Kaufvertrag beiliegender Inventarliste in Höhe von 1,400.000 S einschließlich Umsatzsteuer enthalten.

Mit seiner Einkommensteuererklärung für 1997 erklärte der Beschwerdeführer Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1,803.414 S. In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung gliederte er diese Einkünfte in Einnahmen von rund 2,070.000 S (im Wesentlichen bestehend aus "den stillen Reserven des ehemaligen Betriebsgrundstückes" in Höhe von 2,053.025 S) und Ausgaben von 265.662 S (aus "Schuldzinsen für Betriebsschulden") auf. Der Beschwerdeführer merkte an, er habe seinen Betrieb mit 31. Dezember 1995 aufgegeben und hinsichtlich der zum Betriebsvermögen gehörenden Gebäudeteile den Antrag gemäß § 24 Abs. 6 EStG gestellt. Im November 1997 sei das Betriebsgebäude an die Gemeinde W. um 3,500.000 S veräußert worden. Die gleichzeitig erfolgte Veräußerung des beweglichen Inventars um 1,400.000 S sei "nicht steuerhängig", weil die Spekulationsfrist im Sinne des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG abgelaufen gewesen sei. Von diesem das Gebäude betreffenden "Veräußerungsgewinn" von 2,053.025 S seien nicht nur ein laufender Verlust in Höhe von 249.611 S, sondern auch vortragbare Verluste in Höhe von 1,416.355 S abzuziehen, weshalb er gemäß § 117 Abs. 7 Z 2 EStG die Verschiebung des Veräußerungsgewinns im Umfang von 1,416.355 S auf das Jahr 1998 beantrage und nur 387.059 S als Einkünfte für das Jahr 1997 verblieben, welche gemäß § 37 Abs. 1 EStG mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern seien.

Mit Schriftsatz vom 16. April 1999 ergänzte der Beschwerdeführer seine Einkommensteuererklärung für 1997, indem er die Verlustvorträge aus den Jahren 1989 bis 1995 aufschlüsselte und zu den Betriebsausgaben erläuterte, dass es sich um Zinsen für ehemalige Betriebsschulden aus den Jahren 1996 und 1997 handle, die am 21. November 1997 bezahlt worden seien und die - entgegen den Angaben in der Beilage zur Abgabenerklärung - 480.278,50 S betragen würden. Daher ergebe sich für das Jahr 1997 ein Veräußerungsgewinnanteil in Höhe von 666.909,50 S und für das Jahr 1998 durch die beantragte Verschiebung nach § 117 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 ein Veräußerungsgewinnanteil von 895.222 S.

Das Finanzamt hielt dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 20. August 1999 vor, er habe den gemeinen Wert der beweglichen Anlagegüter seines mit 31. Dezember 1995 aufgegebenen Betriebes seinerzeit als unterhalb des Veräußerungsfreibetrages von 100.000 S liegend erklärt und angeführt, dass ein eventueller Altmaterial- oder Schrottwert von den Räumungs- und Transportkosten übertroffen werde. Nach dem Kaufvertrag vom 19. November 1997 habe das Inventar laut Liste 1,400.000 S einschließlich Umsatzsteuer ausgemacht. Der Buchwert des Inventars habe zum 31. Dezember 1995 lediglich 9.082 S betragen. Das Finanzamt fragte den Beschwerdeführer, wie sich der in der Abgabenerklärung 1995 ermittelte Wert in Höhe des Buchwertes und wie sich der "nunmehrige" Verkaufspreis des Inventars von 1,400.000 S zusammensetze. Weiters möge er die für den Inventarverkauf ausgestellte Rechnung vorlegen.

Mit Schriftsatz vom 30. August 1999 antwortete der Beschwerdeführer, dass der gemeine Wert der zum 31. Dezember 1995 ins Privatvermögen übergeführten Anlagegegenstände mit den Buchwerten zu ermitteln gewesen sei. Es habe weder einen allgemeinen Marktpreis gegeben noch sei im Entferntesten ein Käufer in Sicht gewesen, der bereit gewesen wäre, für diese Gegenstände einen höheren Preis als den Buchwert zu bezahlen. Erst zwei Jahre später sei die Gemeinde W. als einziger in Betracht kommender Käufer aufgetreten, weshalb nicht von einer allgemeinen Marktpreisbildung gesprochen werden könne. Seitens der Gemeinde W. sei zweifellos eine besondere Vorliebe vorgelegen, auf Grund derer es schließlich zur Verkaufsvereinbarung gekommen sei. Da der Beschwerdeführer infolge der Betriebsaufgabe zum 31. Dezember 1995 zwei Jahre später kein Unternehmer mehr gewesen sei, stelle er über den Verkauf des Inventars keine umsatzsteuerliche Rechnung aus. Eine entsprechende Vertragsbestimmung beruhe auf einem Rechtsirrtum.

Mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2000 teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt mit, dass der bekannt gegebene Veräußerungsgewinn des Betriebsgrundstückes in Höhe von 2,053.025 S noch um im Jahr 1999 eingeforderte und bezahlte Veräußerungskosten in näher bekannt gegebener Höhe, darunter aus "übernommenen Grundstücksverbindlichkeiten (Wohnbauförderungsdarlehen)" in Höhe von 147.370,68 S, zu vermindern sei.

Mit Bescheiden vom 21. Februar 2000 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 1995 wieder auf und setzte diese Abgaben neu fest. Bei der Umsatzsteuer rechnete es im Wesentlichen einen "Entnahmewert Anlagegüter lt. Kaufvertrag" den steuerpflichtigen Umsätzen hinzu, bei der Einkommensteuer berechnete es den "Veräußerungsgewinn für das Inventar" und zog dabei von einem Bruttoverkaufserlös von 1,400.000 S die Umsatzsteuer und den Buchwert sowie einen Freibetrag nach § 24 Abs. 6 EStG 1988 ab. Als neu hervorgekommene Tatsachen bezeichnete das Finanzamt, dass die Anlagegüter, die in der Abgabenerklärung für 1995 als alt bezeichnet und mit einem Schrottwert von 9.083 S bewertet worden seien, "nunmehr" zu einem Verkaufspreis von 1,400.000 S haben veräußert werden können, weshalb die bisherigen Ausführungen hinsichtlich des Entnahmewertes in Zweifel zu ziehen gewesen seien. Die tatsächlichen Umstände seien nicht offen gelegt worden und der in der Erklärung für 1995 angeführte Wert für das Inventar in Höhe der Buchwerte habe bei Weitem nicht den gegebenen Tatsachen entsprochen. Das Finanzamt habe in Erfahrung gebracht, dass der Beschwerdeführer bereits im Dezember 1996 ein Verkaufsanbot an die Gemeinde W. mit dem Verkaufspreis von 6.800.000 S gelegt habe. Daher sei erwiesen, dass der in der am 23. September 1996 eingebrachten Erklärung für 1995 ausgewiesene Entnahmewert in Höhe von 9.083 S weit unter dem tatsächlichen Wert gelegen habe und die erklärten Beträge nicht den Tatsachen entsprochen hätten.

Gleichfalls mit Bescheiden vom 21. Februar 2000 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 1997 und 1998 fest, ging dabei für 1997 von Einkünften aus Gewerbebetrieb von 2,048.830 S aus und begründete dies damit, dass zufolge der Veräußerung des Gebäudes innerhalb der im § 24 Abs. 6 EStG 1988 angeführten Frist die stillen Reserven im Jahr der Veräußerung nachzuversteuern seien. Indem das Finanzamt den schon in der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 1995 angeführten Veräußerungserlös in der Höhe von 2,053.025 S zu Grunde legte, erkannte es noch Veräußerungskosten an, die vom Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2000 geltend gemacht worden waren, nicht jedoch die - nach Ansicht des Beschwerdeführers den Veräußerungsgewinn schmälernde - Übernahme des Wohnbauförderungsdarlehens. Von diesen Einkünften verschob das Finanzamt (gemäß § 117 Abs. 7 Z 2 EStG 1988) einen Anteil von 367.501 S auf das Jahr 1998.

Gegen all diese Bescheide berief der Beschwerdeführer. Das Finanzamt habe die für 1997 als nachträgliche Betriebsausgaben erklärten Schuldzinsen von rund 500.000 S und die als Minderung des Veräußerungsgewinnes erklärten, durch den Verkäufer übernommenen Lasten gegenüber dem Wohnbauförderungsfonds in Höhe von rund 147.000 S nicht berücksichtigt. Hinsichtlich der Wiederaufnahme betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für 1995 sehe der Beschwerdeführer keinen Wiederaufnahmegrund. Die Veräußerung des Gesamtobjektes laut Kaufvertrag vom 17. (gemeint wohl: 19.) November 1997 an die Gemeinde W. sei nach Ergehen der Steuerbescheide für 1995 am 9. Mai und 12. Juni 1997 eingetreten. Dieser Verkauf sei daher keine nachträglich hervorgekommene, sondern eine neu entstandene Tatsache. Im Übrigen sei der gemeine Wert bei der Betriebsaufgabe im Jahr 1995 der am Markt erzielbare Preis. Der Beschwerdeführer habe bereits vor der Betriebsaufgabe im Jahr 1995 sowie im Jahr 1996 und bis Herbst 1997 an der sogenannten "Nachfolgerbörse" der Kammer der gewerblichen Wirtschaft sowie durch Inserate in der näheren Umgebung versucht, eine Betriebsübernahme durch einen Branchenangehörigen zu finden. Er habe nicht ein einziges ernsthaftes Angebot erhalten. Dass er schließlich den Verkauf an die Gemeinde W. habe "durchführen" können, habe nicht darauf beruht, dass die Gemeinde W. ein Teilnehmer "am gewöhnlichen Geschäftsverkehr" wäre, sondern auf deren spezifische, im Geschäftsverkehr ungewöhnliche Stellung als Hoheitsträger. Aus gemeindepolitischen Gründen sei die Gemeinde nämlich daran interessiert gewesen, dass im Ortszentrum von W. ein Kommunikationszentrum erhalten bleibe oder ein solches errichtet und weiter ausgebaut werde. Die Gemeinde habe in unmittelbarer Nähe des von ihr vom Beschwerdeführer erworbenen Objekts auch ein Musikheim sowie ein Feuerwehrhaus errichtet und das vom Beschwerdeführer erworbene gebrauchte Gasthaus und Fremdenzimmerinventar verwenden können, um das Ortszentrum zu beleben oder überhaupt am Leben zu erhalten. Der erzielte Preis beruhe daher auf der spezifischen Interessenlage der öffentlichen Hand, die mit der allgemeinen Marktsituation nichts zu tun habe. Dies sei zum 31. Dezember 1995 weder absehbar gewesen noch habe es irgend

einen Einfluss auf die damalige Marktsituation gehabt. Er beantrage daher, "die Wiederaufnahme des Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheides 1995 zu unterlassen" und "die Veranlagungen 1995, 1997 und 1998 gemäß den Steuererklärungen bzw. berufungskonform vornehmen zu wollen".

Mit Schreiben vom 2. September 2002 hielt die belangte Behörde dem Beschwerdeführer vor, die über die Stilllegung des Betriebes zum 31. Dezember 1995 hinaus dauernden Bemühungen, das Gasthaus zu verkaufen, würden darauf hindeuten, dass das Betriebsende erst im November 1997 eingetreten sei. Die Überführung des notwendigen Betriebsvermögens in das Privatvermögen vor Betriebsende wäre unzulässig. Im Folgenden stellte die belangte Behörde die Auswirkungen dar, sollte sie - wie beabsichtigt - das Betriebsende auf November 1997 festlegen.

Mit Schriftsatz vom 18. September 2002 blieb der Beschwerdeführer bei seiner Ansicht, dass die Betriebsaufgabe bereits Ende 1995 erfolgt sei. Er habe danach keinerlei unternehmerische Tätigkeit mehr entfaltet. Nach diesem Zeitpunkt gesetzte Bemühungen, das mit 31. Dezember 1995 ins Privatvermögen überführte Objekt samt Inventar zu veräußern, beträfen das in der Privatsphäre befindliche Vermögen. Die Veräußerung selbst stelle keine unternehmerische Tätigkeit mehr dar. Weiters weise er darauf hin, "eine bloße Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 1995" wäre "inkonsequent", weil im Jahr 1995 unter der Annahme einer Betriebsaufgabe in diesem Jahr aus diesem Umstand eine Umsatzsteuer von rund 3.000 S entrichtet worden sei, die - folgte man der Ansicht der belangten Behörde - zu Unrecht entrichtet worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde die Bescheide des Finanzamtes betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für 1995 auf. Die Berufung gegen die Sachbescheide (Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für) 1995 wies die belangte Behörde als unzulässig geworden zurück. Der vom Finanzamt herangezogene Wiederaufnahmegrund bezüglich eines Entnahmewertes gehe mangels einer Betriebsaufgabe im Jahr 1995 ins Leere. Zu dem vom Beschwerdeführer im Schriftsatz vom 18. September 2002 vorgebrachten Umstand, ohne Berücksichtigung einer Betriebsaufgabe zum Ende des Jahres 1995 hätte er zu viel an Umsatzsteuer entrichtet, merke die belangte Behörde an, dass dieser Wiederaufnahmsgrund vom Finanzamt nicht herangezogen worden sei, weshalb es der belangten Behörde verwehrt sei, diesen Wiederaufnahmsgrund erstmals aufzugreifen.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998 gab die belangte Behörde teilweise Folge und änderte diese Bescheide. Die belangte Behörde ging von einer Betriebsveräußerung im November 1997 aus. Sie setzte zwar insb. höhere Verlustvorträge an als das Finanzamt, woraus sich ein höherer Verschiebungsbetrag nach § 117 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 ergab. Für 1997 ergab sich aber eine Verschlechterung für den Beschwerdeführer im Wesentlichen dadurch, dass die stillen Reserven des beweglichen Anlagevermögens zu einer Erhöhung des in diesem Jahr erzielten Gewinnes führten. Für 1998 berücksichtigte die belangte Behörde aus 1989 und 1990 vorgetragene Verluste nur zu einem Fünftel (§ 117 Abs. 7 Z 1 EStG 1988).

Die Annahme einer Betriebsveräußerung im November 1997 begründete die belangte Behörde folgendermaßen: Der Beschwerdeführer habe am Ende des Jahres 1995 aufgehört, die sogenannten Grundgeschäfte (Abgabe von Speisen und Getränken) des in Rede stehenden Gasthausbetriebes auszuführen. In den Jahren 1995 bis 1997 habe der Beschwerdeführer versucht, einen Übernehmer für den Gasthausbetrieb zu finden. Im November 1997 habe er schließlich die Liegenschaft mit dem darauf befindlichem Gasthaus und Inventar der Gemeinde W. verkauft, welche das Gasthaus samt Inventar wiederum ab 1. Dezember 1997 verpachtet habe. Der Abverkauf von Anlagevermögen zähle zu den sogenannten Neben- und Hilfsgeschäften. Die Betriebstätigkeit sei nach dem Ende der Grundgeschäfte durch die - zunächst erfolglosen - Versuche des Beschwerdeführers fortgesetzt worden, ein Hilfsgeschäft (Übertragung des Betriebes) abzuschließen. Die (zeitweise) Erfolglosigkeit dieser Bemühungen ändere nichts daran, dass die Bemühungen noch betrieblicher Art gewesen seien und durch sie der Betrieb im steuerrechtlichen Sinne weiter bestanden habe. Erst nach Abwicklung des Verkaufes der Liegenschaft samt darauf befindlichem Gasthaus und Inventar sei die betriebliche Tätigkeit völlig beendet gewesen. Dieser Vorgang im November 1997 stelle eine "Veräußerung der wesentlichen Grundlagen des Betriebes in einem Zug an einen Erwerber" dar. Betriebsräumlichkeiten und Ausstattung seien bei einem Gaststättenbetrieb die wesentlichen Betriebsgrundlagen, welche der Beschwerdeführer in einem einzigen Vorgang an einen Erwerber veräußert habe. Wie aus dem reichhaltigen Inventar zu schließen sei und auch die Weiterverpachtung als Gasthaus durch die Erwerberin ab 1. Dezember 1997 bestätige, hätten die übertragenen Betriebsgrundlagen die Fortführung des Gasthausbetriebes ermöglicht. Da der Beschwerdeführer den in Rede stehenden Betrieb erst im November 1997 veräußert und nicht

schon Ende 1995 aufgegeben habe, habe er die im November 1997 veräußerten Gegenstände nicht Ende 1995 in sein Privatvermögen überführen können. Das auf der Liegenschaft befindliche Gasthaus und Inventar stelle notwendiges Betriebsvermögen dar, was eine Zuordnung zum Privatvermögen vor dem endgültigen Betriebsende nicht ermögliche.

Die Tilgung des Wohnbauförderungsdarlehens stelle eine erfolgsneutrale Vermögensumschichtung dar, weshalb der Veräußerungsgewinn nicht um die Rückzahlung des Wohnbauförderungsdarlehens zu vermindern gewesen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer erachtet sich in Ausführung des Beschwerdepunktes im Recht "auf Feststellung des tatsächlichen Zeitpunktes der Betriebsaufgabe sowie der daraus resultierenden Rechtsfolgen mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen" verletzt.

1. Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995:

Dadurch, dass die belangte Behörde die Bescheide des Finanzamtes betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens (ersatzlos) aufgehoben und der Berufung des Beschwerdeführers daher insoweit Folge gegeben hat, wurde der Beschwerdeführer im geltend gemachten Recht nicht verletzt.

2. Umsatz- und Einkommensteuer 1995:

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide des Finanzamtes durch den angefochtenen Bescheid bewirkte, wie die belangte Behörde erkannt hat, dass auch die in Folge der Wiederaufnahme erlassenen Sachbescheide aus dem Rechtsbestand geschieden sind (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 15. November 2005, 2004/14/0108). Durch die Zurückweisung der Berufung gegen die nicht mehr rechtswirksamen Sachbescheide wurde der Beschwerdeführer im geltend gemachten subjektiven Recht nicht verletzt.

Soweit der Beschwerdeführer hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1995 vorbringt, bei Annahme einer Betriebsaufgabe auf den 19. November 1997 hätte die Abgabenbehörde erster Instanz gar keine Möglichkeit gehabt, "diesen Wiederaufnahmegrund" zu würdigen, weshalb die belangte Behörde verpflichtet gewesen wäre, die Konsequenzen ihrer "erstmaligen Bescheidänderungen" wahrzunehmen, übersieht er, dass zu Folge der Rechtswirkung des § 307 Abs. 3 BAO mit der von ihm in der Berufung angestrebten Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides der von ihm auch bekämpfte Umsatzsteuerbescheid aus dem Rechtsbestand schied und daher von der belangten Behörde nicht geändert werden konnte.

3. Einkommensteuer für 1997 und 1998:

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören nach § 23 Z 3 EStG 1988 auch die Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die bei der Veräußerung des ganzen Betriebes (§ 24 Abs. 1 Z 1 EStG 1988) oder die bei der Aufgabe des Betriebes (§ 24 Abs. 1 Z 2 leg. cit.) erzielt werden.

Eine Aufgabe des Betriebes besteht in der Zerschlagung einer betrieblichen Einheit in der Form, dass der Betrieb als solcher zu bestehen aufhört (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 2006, 2002/13/0217).

Die Aufgabe eines Betriebes liegt dann vor, wenn sich der bisherige Betriebsinhaber im Rahmen eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorganges mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit in einem Zug der Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens begibt oder sie in sein Privatvermögen überführt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2001/15/0215).

Durch die Aufgabe des Betriebes muss der Betrieb als lebender selbständiger Organismus des Wirtschaftslebens zu bestehen aufgehört haben (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III C, Rz 31 zu § 24).

Die Besteuerung eines Aufgabegewinnes hat zeitbezogen in dem Jahr zu erfolgen, in welches der Zeitpunkt fällt, zu dem die Aufgabehandlungen bereits so weit fortgeschritten sind, dass dem Betrieb die wesentlichen Grundlagen entzogen sind (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 9. September 2004 und das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 1999, 97/15/0134).

Die Betriebsaufgabe endet mit dem Abschluss der Veräußerung bzw. Überführung der wesentlichen Betriebsgrundlagen ins Privatvermögen. In das Privatvermögen können wesentliche Grundlagen in der Regel nur dann überführt werden, wenn sie zur privaten Nutzung geeignet sind oder wegen Wertlosigkeit eine anderweitige betriebliche Weiterverwendung auszuschließen ist. Keine Betriebsaufgabe liegt daher vor, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen bloß "formell" ins Privatvermögen überführt werden, aber weiterhin die Absicht einer Weiterveräußerung bei nächster Gelegenheit besteht. Der Aufgabezeitraum endet in einem solchen Fall erst mit der tatsächlichen Veräußerung dieser formell in das Privatvermögen überführten Wirtschaftsgüter (vgl. Doralt, EStG10, Tz 130 zu § 24).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist es für nicht rechtswidrig zu befinden, dass die belangte Behörde im Beschwerdefall nicht von einer Betriebsaufgabe zum 31. Dezember 1995 ausgegangen ist, sondern eine Betriebsveräußerung durch den Verkauf der Liegenschaft samt Inventar mit dem Kaufvertrag vom 19. November 1997 angenommen hat.

Der Beschwerdeführer hat selbst vorgebracht und die belangte Behörde hat dies zur Begründung des angefochtenen Bescheides herangezogen, dass der Beschwerdeführer vor und auch nach Einstellen der unmittelbaren betrieblichen Tätigkeit der Abgabe von Speisen und Getränken in dem von ihm bewirtschafteten Gasthaus einen Käufer für seinen Betrieb gesucht hat und einen solchen erst im Jahr 1997 in der Gemeinde W. gefunden hat. Dass Teile der wesentlichen Betriebsgrundlagen mit der Einstellung der Bewirtschaftung des Gasthauses veräußert worden wären, hat der Beschwerdeführer nie behauptet. Solcherart durfte die belangte Behörde davon ausgehen, dass mit dem Einstellen der Bewirtschaftung des Gasthauses nicht der gesamte Betrieb (die Liegenschaft und die Anlagegüter) ins Privatvermögen übergeführt wurde und keine Betriebsaufgabe vorlag.

Es kann dahingestellt bleiben, inwieweit die Einrichtung des Gaststättenbetriebes einer Nutzung im Privatvermögen zugänglich gewesen wäre. Welcher dauerhaften privaten Nutzung der Beschwerdeführer die seiner Ansicht nach zum 31. Dezember 1995 ins Privatvermögen überführten Gegenstände unterzogen hätte, legt er auch in der Beschwerde nicht dar. Dass sie zum 31. Dezember 1995 nicht gänzlich wertlos gewesen sind, hat die belangte Behörde mit dem Hinweis auf die Veräußerung dieser Gegenstände an die Gemeinde W. im Jahr 1997 um den Preis von 1,400.000 S schlüssig begründet.

Dass die belangte Behörde nach Ansicht des Beschwerdeführers zu Unrecht für den Zeitraum 1996 und 1997 bis zum Verkauf des Betriebes noch eine Abschreibung für Abnutzung angenommen habe, obwohl die Wirtschaftsgüter mangels betrieblicher Nutzung nicht mehr abgenutzt worden seien, verletzt den Beschwerdeführer nicht im geltend gemachten Recht und bietet auch kein tragfähiges Argument, eine Betriebsaufgabe zum 31. Dezember 1995 anzunehmen. Mit der Einstellung der betrieblichen Grundtätigkeit allein ist nicht zwingend eine Betriebsaufgabe und Überführung der nicht mehr unmittelbar genutzten wesentlichen Betriebsgrundlagen ins Privatvermögen zu sehen.

Ob die gemeinen Werte der zunächst nicht verkauften wesentlichen Betriebsgrundlagen tatsächlich unter den später erzielten Verkaufspreisen gelegen wären, kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, weil im Fall der Betriebsveräußerung auf den Veräußerungserlös abzustellen ist. Soweit sich der Beschwerdeführer mit den Argumenten des Finanzamtes auseinander setzt, der gemeine Wert der beweglichen Anlagegüter habe zum 31. Dezember 1995 die Höhe des späteren Verkaufserlöses erreicht, übersieht er, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid davon nicht mehr ausgegangen ist, sondern eben eine Betriebsveräußerung im Jahr 1997 angenommen hat.

Auf die Ausführungen des Beschwerdeführers betreffend das auf dem Betriebsgrundstück lastende Wohnbauförderungsdarlehen und die damit zusammenhängende Frage, ob die Übernahme den Veräußerungserlös steuerlich mindere oder nicht, brauchte nicht eingegangen zu werden, weil diese Frage nicht damit zusammenhängt, ob eine Betriebsaufgabe zum 31. Dezember 1995 oder eine Veräußerung des Betriebes im Jahr 1997 erfolgt ist, und damit vom Beschwerdepunkt nicht umfasst ist.

Da der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides somit nicht aufzeigt, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Auf die beantragte Durchführung der Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 1 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. Dezember 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2006150353.X00

Im RIS seit

12.01.2007

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at