

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

20.05.2010

Geschäftszahl

2007/15/0098

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der Mag. M GnbR in T, vertreten durch DDr. Jaklitsch & Mag. Picej Steuerberatungs GmbH in 9020 Klagenfurt, Deutenhofenstraße 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 7. März 2007, Zl. RV/0048-K/03, betreffend "Berichtigung (§293b BAO) des Bescheides über die Festsetzung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Kalenderjahr 2000", zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin, Maria S. und Harald S., wurde im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens am 10. November 2000 die Liegenschaft in St. K., Südpromenade X, zugeschlagen. Voreigentümer der Liegenschaft war Thomas K.

Am 18. Dezember 2000 reichte die Beschwerdeführerin beim Finanzamt einen von Maria S. und Harald S. unterfertigten "Fragebogen für Gesellschaften" betreffend die Eröffnung eines Gewerbebetriebes ein. Im Fragebogen wird zum Ausdruck gebracht, dass die Beschwerdeführerin am 10. November 2000 an der Adresse St. K., Südpromenade X, einen Gastgewerbebetrieb eröffnet habe. Zeichnungsberechtigt für die Gesellschaft seien sowohl Maria S. als auch Harald S.

Am 30. März 2001 reichte die Beschwerdeführerin die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften sowie die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 ein. In diesen Erklärungen wird die Art des Unternehmens mit "Gastgewerbe" angegeben. Die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften weist einen Verlust aus Gewerbebetrieb von 458.010 S aus und führt an, dass dabei ein Investitionsfreibetrag (§ 10 EStG) von 333.093 S geltend gemacht worden sei. In den Beilagen zu den Erklärungen findet sich eine Darstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, wobei die Betriebseinnahmen mit "0,00" S ausgewiesen sind und unter den Betriebsausgaben der Investitionsfreibetrag angeführt ist. Den Erklärungen ist weiters ein Anlageverzeichnis beigelegt, in welchem unter "Zugang 2000" ein Grundstück (774.190,96 S), Gebäude (3.565.699,35 S) und Einrichtung (166.283,25 S) angeführt sind.

Mit Bescheid vom 17. Juli 2001 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO erklärungsgemäß festgestellt. Mit einem weiteren Bescheid vom 17. Juli 2001 wurde die Beschwerdeführerin zur Umsatzsteuer veranlagt; dabei wich das Finanzamt insoweit von der Erklärung ab, als es den Großteil der geltend gemachten Vorsteuern nicht anerkannte. Begründend verwies es darauf, dass hinsichtlich der Veräußerung der Liegenschaft des Thomas K. keine Option zur Umsatzsteuerpflicht vorliege.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid wurde mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 16. September 2002 als unbegründet abgewiesen.

In der Folge erließ das Finanzamt einen gemäß § 293b BAO berichtigten Bescheid betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2000 (Ausfertigungsdatum 18. Oktober 2002). Die vorgenommene Berichtigung bestand darin, dass der Investitionsfreibetrag nicht mehr (als Betriebsausgabe) anerkannt wurde und der von der Gesellschaft ermittelte Verlust um diesen Betrag gekürzt wurde.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen den Berichtigungsbescheid Berufung. In dieser wird ausgeführt, die beschwerdeführende Gesellschaft bürgerlichen Rechts sei im September 2000 zum Zwecke des Erwerbes der Liegenschaft in St. K., Südpromenade X, gegründet worden. Nachdem Kaufverhandlungen nicht fruchtbringend gewesen seien, habe sie die Liegenschaft Ende 2000 im Rahmen einer Zwangsversteigerung erworben. Auf der Liegenschaft befänden sich mehrere Ferienwohnungen und ein "Pachtlokal", welches in den Jahren 1999 und 2000 auf Grund des desolaten Zustandes nicht mehr habe verpachtet bzw. benutzt werden können. Beim Voreigentümer der Liegenschaft habe das Finanzamt die Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages aus den Errichtungskosten der Jahre 1993 und 1994 nicht anerkannt, weil es von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgegangen sei. Die Beschwerdeführerin habe in ihrer Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2000 einen Verlust aus Gewerbebetrieb erklärt, in welchem ein Investitionsfreibetrag von 333.093 S enthalten sei. Das Finanzamt habe einen der Erklärung entsprechenden Gewinnfeststellungsbescheid nach § 188 BAO erlassen.

Im Zusammenhang mit der Veranlagung des Folgejahres 2001 habe das Finanzamt die Geltendmachung von Investitionsfreibeträgen im Rahmen eines Vorhalteverfahrens thematisiert und die rückwirkende Versagung des Investitionsfreibetrages für das Jahr 2000 angekündigt. Der nunmehr erfolgten Bescheidberichtigung seien mehrere Telefonate mit der Sachbearbeiterin vorausgegangen, in welchen die Frage der Zulässigkeit des Investitionsfreibetrages aus dem Erwerb des Gebäudes und des Inventars besprochen worden sei. Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin habe dabei vorgebracht, dass ein "V+V Objekt" erworben worden sei, welches auf Grund des Gesamtbildes sehr desolat gewesen sei. Das "Pachtlokal" sei nicht benutzbar und nicht verwertbar gewesen, im Schätzungsgutachten (im Zuge der Zwangsversteigerung) sei es bloß mit einem Wert von 41.500 S angeführt worden. Der Voreigentümer der Liegenschaft sei bereits im Jahr 1996 in Pension gewesen. Er habe weder das "Pachtlokal" selbst betrieben noch die Ferienwohnungen aktiv vermietet. Die Vermietung der Ferienwohnungen habe sich aus Zufallsvermietungen ergeben. Es sei in den letzten Jahren kein Personal beschäftigt gewesen, der Voreigentümer sei auch sonstigen Verwaltungsverpflichtungen nicht mehr nachgekommen. Gemäß § 293b BAO könne die Abgabenbehörde von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe. Diese Voraussetzungen seien im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 293b BAO könne die Abgabenbehörde von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als eine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe. Als qualifiziert rechtswidrig sei ein Bescheid dann anzusehen, wenn er auf keiner oder auf einer unvertretbaren Rechtsansicht beruhe. Eine offensichtliche Unrichtigkeit liege vor, wenn diese ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar sei. Nach Ansicht des Finanzamtes sei der Feststellungsbescheid vom 17. Juli 2001 mit einer qualifizierten Rechtswidrigkeit belastet, weil der Investitionsfreibetrag von 333.093,38 S anerkannt worden sei. Aus dem Inhalt des Veranlagungsaktes der Beschwerdeführerin sowie aus dem Inhalt des Veranlagungsaktes des Voreigentümers der Liegenschaft, Thomas K., ergäben sich keine sachverhältnismäßigen Grundlagen für die Annahme, die Beschwerdeführerin hätte "keinen Gewerbebetrieb, sondern einzelne Wirtschaftsgüter angeschafft". Die Beschwerdeführerin habe die auf 6.275.000 S geschätzte Liegenschaft samt Zubehör im Wege der Zwangsversteigerung erworben. Die Liegenschaft umfasse ein Ausmaß von 1.313 m². Auf der Liegenschaft befinde sich ein Gebäude, das acht Ferienwohnungen mit 36 "Gesamtbetten" und eine Gaststätte (mit Schankanlage, Barhocker, Gläserschrank, Tischen, Stühlen, Herd, Gasherd, Backofen etc.) samt der erforderlichen Einrichtung, Wäsche, Bettwäsche und Teppichen umfasse. Das im Zuge des Versteigerungsverfahrens erstellte Schätzungsgutachten halte fest, dass die Liegenschaft ausschließlich gewerblichen Zwecken diene und die Ferienwohnungen 2416 Nächtigungen (302 Personen) im Jahr 1997 und 1518 Nächtigungen (194 Personen) im Jahr 1998 aufgewiesen hätten. Für das Jahr 1998 habe der Voreigentümer noch Umsätze von 567.386,91 S erklärt; im Zuge abgabenbehördlicher Prüfungen habe das Finanzamt festgestellt, dass der Betrieb seit Mitte Oktober 1998 geschlossen sei und Thomas K. an einer schweren Krankheit leide.

Der Investitionsfreibetrag dürfe bei Erwerb eines Betriebes nicht geltend gemacht werden. Gehe man davon aus, dass die Beschwerdeführerin im Zwangsversteigerungsverfahren all jene Wirtschaftsgüter erworben habe, welche die wesentliche Grundlage des Gasthaus- bzw. Beherbergungsbetriebes gebildet hätten, dann erweise sich der ursprüngliche Bescheid als qualifiziert rechtswidrig. Es möge zutreffen, dass der Voreigentümer wegen seiner Erkrankung, allenfalls schon seit 1996, nicht mehr in der Lage gewesen sei, den Gesamtbetrieb zweckentsprechend zu führen, weshalb von den im Gutachten angeführten 12 Ferienwohnungen nur mehr ein Teil tatsächlich vermietet worden sei. Dies schließe jedoch nicht aus, dass die Beschwerdeführerin tatsächlich die wesentlichen Grundlagen des Gewerbebetriebes "Gasthaus und Zimmervermietung", nämlich Grund und Boden, Gebäude, Einrichtung und Zubehör erworben habe. Da im ursprünglichen Bescheid trotz dieser eindeutigen Sach- und Rechtslage ein Investitionsfreibetrag berücksichtigt worden sei, erweise sich dieser Bescheid als qualifiziert rechtswidrig und sei sohin nach § 293b BAO zu berichtigen gewesen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz bringt die Beschwerdeführerin vor, sie habe Ende 2000 das "V+V Objekt" des Thomas K. erworben. Seit Oktober 1998 sei die Vermietungstätigkeit auf dieser Liegenschaft eingestellt gewesen. Bei objektiver Betrachtungsweise sei beim Rechtsvorgänger für den Oktober 1998 eine Betriebsaufgabe zu unterstellen, wenn überhaupt das Vorliegen

eines Gewerbebetriebes ab dem Jahr 1996 noch gegeben gewesen sein sollte. Die Beschwerdeführerin vertrete die Rechtsansicht, dass der Gewinnfeststellungsbescheid vom 17. Juni 2001 zu Unrecht gemäß § 293b BAO berichtigt worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, folgende Umstände seien im gegenständlichen Fall relevant:

- In dem Thomas K. betreffenden Betriebsprüfungsbericht vom 31. Juli 1996 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1992 bis 1994 werde festgestellt, dass der Prüfer das Unternehmen als einheitlichen Gewerbebetrieb (Vermietung von mehr als fünf Apartments) einstufte.
- Thomas K. habe die aus der Appartementvermietung erzielten Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt; sie seien als solche veranlagt worden.
- Im Rahmen einer bei Thomas K. durchgeführten "UVA-Nachschau" vom 18. Juni 1999 sei festgestellt worden, dass der Betrieb seit Oktober 1998 geschlossen sei, mit der Vermietung von Ferienwohnungen Mitte Juli 1999 wieder begonnen worden sei und für die Gastwirtschaft ein Pächter gesucht werde.
- Für 1999 habe Thomas K. Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 371.500 S erklärt, von welchen 310.000 S auf die Vermietung der Ferienwohnungen entfielen.
- Die Betriebsliegenschaft sei von April 1999 bis Jänner 2000 zwangsverwaltet worden. Eine Betriebsaufgabe sei dabei nicht erfolgt.
- Anlässlich einer im Mai 2000 bei Thomas K. durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass dieser an einer schweren Krankheit leide, die bereits zu einer Zwangsverwaltung geführt habe.
- Maria S. und Harald S. hätten die Liegenschaft durch Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren erhalten.
- Die Rechnung des Thomas K. vom 2. Dezember 2000 an Maria S. und Harald S. weise "Inventar", "Gebäude" sowie "Grundstück" aus.
- Im Jahre 2000 seien noch Ferienwohnungen vermietet worden. Über Ersuchen des steuerlichen Vertreters des Thomas K. habe das Finanzamt den Jahresumsatz mit 20.000 S geschätzt.
- Dem Anlageverzeichnis 2000 (Beilage zur Erklärung von Personengesellschaften für 2000) sei zu entnehmen, dass das Gebäude mit einem Anschaffungswert von 3.565.699,35 S und die Einrichtung mit einem Anschaffungswert von 166.283,25 S aktiviert worden seien. An AfA seien Beträge von 71.313,99 S (Gebäude) und 20.785,41 S (Einrichtung) ausgewiesen. Der Buchwert ausgeschiedener Anlagen sei im Anlageverzeichnis mit 27.076,95 S angeführt.
- Dem Anlageverzeichnis 2001 sei zu entnehmen, dass AfA für Einrichtungsgegenstände geltend gemacht worden sei. Im Jahr 2001 seien eine Waschmaschine, Gorenje-Küchen, Spielgeräte und "Einrichtungen Tilly" neu aktiviert worden.

Zusammenfassend halte die belangte Behörde fest, die Beschwerdeführerin habe im Rahmen einer Zwangsversteigerung Grund und Boden, Gebäude, Geschäftsräume und Inventar, somit einen Betrieb, erworben.

Der desolate Zustand des "Pachtlokales" ändere daran nichts. Auch bei der Übernahme eines mangelhaften Betriebes könne die grundsätzliche Weiterführung des Betriebes durch die Erwerber nicht in Frage gestellt werden. Aus dem Anlageverzeichnis ergebe sich, dass für das übernommene Inventar ein Betrag von rund 166.000 S bezahlt worden sei. Es sei eine Abschreibedauer von vier Jahren angenommen worden. Der Buchwert der ausgeschiedenen Anlagen belaufe sich im Jahr 2000 auf ca. 27.000 S. Dem Anlageverzeichnis 2001 sei zu entnehmen, dass sich die Neuinvestitionen in Wirtschaftsgütern in Grenzen gehalten hätten. Somit sei deutlich erkennbar, dass es in dem auf den Erwerb folgenden Zeitraum nicht zu solch umfangreichen Investitionen gekommen sei, dass zu unterstellen gewesen wäre, erst durch diese Maßnahme seien die für den Betrieb notwendigen Grundlagen geschaffen worden.

Die Beschwerdeführerin habe sohin Grund und Boden sowie ein Gebäude mit 12 Ferienwohnungen, einem Gaststättenraum sowie Inventar käuflich erworben. Gemäß § 10 Abs 5 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung dürfe ein Investitionsfreibetrag bei Erwerb eines Betriebes nicht geltend gemacht werden.

Gemäß § 293b BAO könne die Abgabenbehörde einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten beruhe. § 293b BAO gestatte eine Berichtigung des Bescheides, wenn dieser qualifiziert rechtswidrig sei. Entscheidend sei, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernehme, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liege. Dies werde dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen können, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen.

Wie den Beilagen zur Abgabenerklärung 2000 (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2000 sowie Anlagenverzeichnis) zu entnehmen sei, habe die Beschwerdeführerin im Dezember 2000 den Betrieb erworben, die Anschaffungskosten für den Grundanteil mit 774.190,96 S, für den Gebäudeanteil mit 3.565.699,35 S und für Einrichtung mit 166.283,25 S im Anlagevermögen aktiviert sowie einen

Investitionsfreibetrag von 320.912,94 S für Gebäude und 12.180,43 S für Einrichtung geltend gemacht. Die Übereignung eines Betriebes im Ganzen liege bereits dann vor, wenn jene Wirtschaftsgüter übereignet würden, welche die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens bildeten. Bei Gastronomieunternehmen und anderen ortsgebundenen Tätigkeiten, wie etwa Hotels, würden die wesentlichen Betriebsgrundlagen durch das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung gebildet. Die Auffassung der Beschwerdeführerin, es sei kein lebender Betrieb erworben worden, obwohl sie die wesentlichen Grundlagen übernommen, im Jahre 2001 keine wesentlichen Investitionen getätigt und der Voreigentümer im Jahr des Erwerbes noch Einkünfte aus diesem Betrieb erzielt habe, sei somit bereits im Zeitpunkt der Erlassung des berichtigten Bescheides eine unvertretbare Rechtsauffassung gewesen. Da aus den Beilagen zur Abgabenerklärung hervorgehe, dass Grundstück, Gebäude und Einrichtung erworben worden seien und es damit zu einer Betriebsfortführung gekommen sei, sei die Geltendmachung des Investitionsfreibetrages offensichtlich unrichtig gewesen.

Die Unrichtigkeit ergebe sich aus der Aktenlage bzw. sei aus dem Akteninhalt zu ersehen, sie sei nicht erst durch Erhebungen feststellbar gewesen. Weder aus dem Inhalt des Feststellungsaktes der Beschwerdeführerin noch aus dem Veranlagungsakt des Voreigentümers ergäben sich nämlich Anhaltspunkte dafür, dass die Beschwerdeführerin keinen Gewerbebetrieb, sondern einzelne Wirtschaftsgüter erworben hätte. Dem gemäß § 188 BAO erlassenen Feststellungsbescheid liege somit eine aktenwidrige Sachverhaltsannahme zugrunde, die als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO zu qualifizieren sei. Das Vorbringen, wonach erst im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2001 die Geltendmachung von Investitionsfreibeträgen thematisiert und sodann die rückwirkende Versagung des Investitionsfreibetrages für das Jahr 2000 angekündigt worden sei, vermöge der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen. Das Finanzamt habe im Vertrauen auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben der Parteien eine offensichtliche Unrichtigkeit in den seinerzeitigen Feststellungsbescheid übernommen. Dass die Unrichtigkeit erst später, also im Rahmen der Veranlagung 2001, entdeckt worden sei, schließe eine Berichtigung nach § 293b BAO nicht aus.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Zustellung des angefochtenen Bescheides:

In der Beschwerde wird vorgebracht, der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin habe am 4. November 2005 dem Finanzamt die Vertretungsvollmacht vorgelegt. Dennoch habe die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid vom 7. März 2007 nicht ihm zugestellt.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerde keinen Zustellmangel auf. Im Verwaltungsakt findet sich die von Maria S. für die Beschwerdeführerin unterfertigte, beim Finanzamt eingereichte Vollmacht an den steuerlichen Vertreter vom 2. November 2005. Wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift in Übereinstimmung mit dem Akteninhalt aufzeigt, hat Maria S. allerdings mit Schreiben vom 5. Jänner 2007 für die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mitgeteilt, dass sie die Zustellung sämtlicher Bescheide an sie (Maria S.) begehre. Mit diesem Schreiben wurde sohin eine bestehende Zustellvollmacht an den steuerlichen Vertreter (für das Abgabungsverfahren) widerrufen.

2. Berichtigung nach § 293b BAO:

Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

§ 293b BAO setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt. Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2004/15/0126).

Bestünde behördlicherseits bei entsprechender Prüfung von vornherein die Gewissheit, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus der Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor. Eine offensichtliche Unrichtigkeit kann auch vorliegen, wenn Abgabenerklärungen mit aktenkundigen Umständen unvereinbar sind; Unrichtigkeiten, welche erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausgehenden Ermittlungsverfahrens erkennbar sind, sind hingegen einer Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht zugänglich (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 2004/15/0126). Bloße Zweifel an der Richtigkeit einer Abgabenerklärung - mögen sie auch berechtigt sein - stellen noch keine offenkundige Unrichtigkeit dar (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0085).

§ 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung BGBl. 1996/201 sah in Abs 1 vor, dass bei Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern ein Investitionsfreibetrag (ein steuerfreier Betrag) im Ausmaß eines bestimmten Prozentsatzes der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd

geltend gemacht werden konnte, schloss aber in Abs. 5 die Bildung eines Investitionsfreibetrages (eines steuerfreien Betrages) "(b)ei Erwerb eines Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen ist", aus.

Ein Betriebserwerb liegt vor, wenn zumindest der wesentliche Teil eines bisherigen Unternehmens erworben wird, also jene Wirtschaftsgüter, welche die wesentlichen Grundlagen des bisherigen Unternehmens gebildet haben und an sich geeignet sind, dem Erwerber die wesentlichen Grundlagen für die Unternehmensfortführung zu bieten (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 10 Tz 61).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes führt die Ferienwohnungsvermietung, bei welcher keine Verpflegung der Gäste und keine tägliche Wartung der Zimmer stattfindet, dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn eine verhältnismäßig große Zahl von vermieteten Wohnungen eine Tätigkeit bedingt, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von Räumen üblicherweise verbunden ist, deutlich hinausgeht. Die kurzfristige Vermietung einer größeren Anzahl eingerichteter Ferienwohnungen erfordert in aller Regel eine Verwaltungsarbeit, die das bei bloßer Vermietung übliche Maß übersteigt (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2008/15/0060). Der Vermieter muss sich nämlich stets um neue Feriengäste umsehen und hat bei jedem Wechsel der Feriengäste darauf zu achten, dass sich die Wohnungen und ihre Einrichtung in einem weiterhin vermietbaren Zustand befinden, was neben der laufenden Kontrolle und den Reinigungsarbeiten beim Mieterwechsel in erhöhtem Maße auch Nachschaffungen und Reparaturen bei der Wohnungseinrichtung bedingen wird (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 2008/15/0060).

Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid davon aus, dass die Beschwerdeführerin im Jahre 2000 einen Gewerbebetrieb - bestehend aus Ferienwohnungen und einem Gastgewerbelokal - erworben habe. Weil nicht einzelne Wirtschaftsgüter, sondern ein bestehender Betrieb erworben worden sei, sei die Geltendmachung eines steuerfreien Betrages nach § 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung unzulässig. In der mit dem Feststellungsbescheid vom 17. Juli 2001 dennoch erfolgten Berücksichtigung eines steuerfreien Betrages (Investitionsfreibetrages) sei eine Rechtswidrigkeit zu erblicken, die auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe und daher gemäß § 293b BAO zu einer Berichtigung des Feststellungsbescheides berechtige.

Aus den von der Beschwerdeführerin für das Jahr 2000 eingereichten Erklärungen betreffend die Einkünfte von Personengemeinschaften sowie betreffend Umsatzsteuer (samt den Beilagen) ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin (ab dem Jahr 2000) ein Gastgewerbe betrieb und im Jahr 2000 zwar noch keine Umsätze erzielt, aber bereits (bedeutsame) Investitionen in Grundstück, Gebäude und Einrichtung getätigt hat. Wie aus diesen Informationen, gegebenenfalls im Zusammenhang mit dem sonstigen Inhalt des die Beschwerdeführerin betreffenden Verwaltungsaktes, abgeleitet werden kann, dass die Beschwerdeführerin irgendeinen bestehenden Betrieb im Sinne aller wesentlichen Grundlagen des bisherigen Betriebes, welche die Unternehmensfortführung ermöglichen könnten, erworben habe, zeigt der angefochtene Bescheid nicht auf.

Soweit im angefochtenen Bescheid - und auch in der Gegenschrift - der Inhalt des Verwaltungsaktes des Rechtsvorgängers Thomas K. angesprochen wird, ist darauf zu verweisen, dass sich die offensichtliche Unrichtigkeit im Sinn des § 293b BAO aus den Erklärungen und dem Verwaltungsakt des betreffenden Steuerpflichtigen ergeben muss. Es kommt also nicht auf den Inhalt der andere steuerpflichtige Personen betreffenden Verwaltungsakten an. Die belangte Behörde ist in Verkenning der Rechtslage davon ausgegangen, die Offensichtlichkeit einer Unrichtigkeit iSd § 293b BAO, die nach dieser Bestimmung zu einer Bescheidberichtigung berechtigt, könne sich auch aus Umständen ergeben, die ihr erst durch Einsichtnahme in Verwaltungsakten anderer (dritter) Personen bekannt werden.

Der angefochtene Bescheid führt auch an, dem Inhalt des die Beschwerdeführerin betreffenden Verwaltungsaktes sei "nicht zu entnehmen", dass die Beschwerdeführerin "keinen Gewerbebetrieb" (sondern einzelne Wirtschaftsgüter) erworben hätte. Auch damit zeigt der angefochtene Bescheid keine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinn des § 293b BAO auf, sondern lediglich einen Umstand, der allenfalls Zweifel an der Richtigkeit der Abgabenerklärungen hätte entstehen lassen können. Soweit der angefochtene Bescheid auch in diesem Zusammenhang auf den Verwaltungsakt des Rechtsvorgängers Thomas K. Bezug nimmt und anführt, auch jenem Verwaltungsakt sei "kein Anhaltspunkt" dafür zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin "keinen Gewerbebetrieb" erworben habe, ist zudem wiederum darauf hinzuweisen, dass es im Rahmen des § 293b BAO auf offensichtliche Unrichtigkeiten ankommt, die bereits aus dem Verwaltungsakt des betroffenen Abgabepflichtigen erkennbar sind.

Der angefochtene Bescheid erweist sich sohin als mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Wien, am 20. Mai 2010