



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Hon. Prof. Mag. Dr. Josef Schlager, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, L., Freistädter Straße 307, vom 12. März 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch Reinhard Schatzl, vom 26. September 2001, 8. Februar 2002 und 19. Februar 2002 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

1. Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 2000 vom 26. September 2001 und 8. Februar 2002 wird gemäß § 273 Abs. 1 Lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO) als unzulässig zurückgewiesen.
2. Auf Grund der Berufung wird der Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 19. Februar 2002 wie folgt abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	722.768,00 S	Einkommensteuer	241.900,00 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				17.579,56 €

Die Fälligkeit bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. hat mit Schreiben vom 31. Juli 2001 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 eingebracht. Der Bw. gab die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit einem Verlust von 9.801,00 S bekannt. Hinsichtlich der Beteiligung an der Firma Dr. M. Unternehmensberatung

KEG (St.Nr. 305/0730) gab er an, dass das Ergebnis noch nicht feststehe. Weiters erklärte er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 57.851,00 S und verwies auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Miteigentümer der Liegenschaft in der A. 72, L. (St.Nr. 305/5168), welche noch nicht feststanden. Der Bw. machte als Sonderausgaben den Kirchenbeitrag in Höhe von 1.000,00 S geltend.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2000 mit 218.740,00 S festgesetzt. Das Finanzamt legte der Berechnung der Einkommensteuer Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 593.313,00 S, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 56.051,00 S und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 23.793,00 S, also einen Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 673.157,00 S zugrunde. Nach Abzug der Sonderausgaben verblieb ein Einkommen von 672.048,00 S.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2001 beantragte der Bw. die Berufungsfrist bis 31. März 2002 zu verlängern.

Aktenkundig ist eine Mitteilung über die gesonderte Feststellung für 2000 vom 5. Februar 2002. Darin wurde mitgeteilt dass die auf den Bw. entfallenden Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus der Beteiligung an der Firma Dr. M. Unternehmensberatung KEG 661.190,00 S, d.s. 48.050,55 €, betragen.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 8. Februar 2002 wurde gem. § 295 Abs. 1 BAO der Bescheid vom 26. September 2001 abgeändert. Die Einkommensteuer wurde für das Jahr 2000 festgesetzt mit 18.204,54 €, bisher waren vorgeschrieben 15.896,46 €. Der Berechnung der Einkommensteuer wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 661.190,00 S, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 56.051,00 S und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 23.793,00 S zugrunde gelegt.

Am 13. Februar 2002 langte beim Finanzamt eine Mitteilung über die gesonderte Feststellung für 2000 hinsichtlich der Beteiligung an der Liegenschaft in der A. 72 in L. ein. Die erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden gem. § 188 BAO für den Bw. mit 6.527,00 S, d.s. 474,34 €, festgestellt.

Mit Bescheid vom 19. Februar 2002 wurde der Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 8. Februar 2002 gem. § 295 Abs. 1 BAO geändert. Die Einkommensteuer wurde festgesetzt mit 17.855,72 €. Bisher waren vorgeschrieben 18.204,54 €. Der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2000 wurde ein Einkommen in Höhe von 730.407,00 S, d.s. 53.080,75 €, zugrunde gelegt. Dabei wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 661.190,00 S, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund der übermittelten Lohnzettel in Höhe von 56.051,00 S und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 14.166,00 S berücksichtigt. Die Sonderausgaben wurden mit 1.000,00 S berücksichtigt.

Die gegenständliche Berufung vom 12. März 2002 richtet sich gegen den Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 26. September 2001 und die Änderungsbescheide vom 8. Februar 2002 sowie 19. Februar 2002. Es wurde beantragt entsprechend der Einkommensteuererklärung zu veranlagern. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Berufung infolge der Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für 1998 und 1999 erforderlich sei. Es erfolge eine Abschreibungskürzung, die nicht zutreffend sei, da wiederum selbstständige Einnahmen zu erwarten seien.

Die Berufung ist am 21. Juli 2003 beim unabhängigen Finanzsenat eingelangt. Dem Bw. wurde mit Vorhalt vom 17. August 2005 Folgendes vorgehalten:

"Sie haben für das Jahr 2000 Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit als Einzelunternehmer erklärt und diese wie folgt ermittelt:

Betriebseinnahmen (netto):		ATS
Miete Inventar 20 %		12.000,00
Betriebsausgaben (netto):		
AfA	21.801,00	
Verlust	40.824,00	

Beim "Betriebsvermögen" handelt es sich um Kästen, Tisch und 5 Sessel, Büromöbel sowie eine Garderobe. Das Finanzamt hat in diesem Zusammenhang jedoch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung angesetzt und diese wie folgt ermittelt:

Einnahmen (netto):		ATS
Miete Inventar 20 %		12.000,00
Ausgaben (netto):		
AfA	4.360,80	
Überschuss	7.639,20	

Auffällig ist, dass Sie im Jahr 2000 lediglich Erlöse aus der Vermietung dieser beweglichen Gegenstände erzielt haben. Die Aktenlage ist diesbezüglich unklar. Für das gegenständliche Berufungsverfahren stellen sich vorerst folgende Fragen:

- 1) Warum gehen Sie in diesem Zusammenhang vom Vorliegen von Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit aus?
- 2) An wen (Name, Adresse) haben Sie diese Einrichtungsgegenstände vermietet? Falls vorhanden, mögen Sie den schriftlichen Mietvertrag vorlegen. Bei einem mündlichen Mietvertrag wären die genauen Vertragsvereinbarungen darzulegen.

Sie werden ersucht, den in diesen Zusammenhang den gesamten Sachverhalt möglichst klar und nachvollziehbar innerhalb von **zwei Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes** darzustellen."

In der Stellungnahme vom 31. August 2005 wurde vorgebracht, dass an die Firma Dr. M. Unternehmensberatung KEG die Einrichtungsgegenstände teilweise weiterverrechnet wurden, da sie auch dort genutzt wurden. Ein schriftlicher Mietvertrag liege nicht vor. Dazu

übermittelte der Bw. die Überschussrechnung der Firma Dr. M. Unternehmensberatung KEG für das Jahr 2000. Weiters übermittelte der Bw. die Überschussrechnung für 2000 aus selbständiger Tätigkeit. Dort ergäbe sich ein Verlust von 9.801,00 €. Weiters führte er aus, dass die Unternehmensberatung KEG im September 1996 gegründet worden sei. Es sei bereits in diesem Jahr ein Erlös von 4.000,00 S im Hinblick auf eine gemeinsame Nutzung verrechnet worden. Es hätte sich in den Jahren 1997 bis 2000 die Unternehmensberatungstätigkeit sowohl von der Art als auch von der Übernahme der Aufträge durch die KEG geändert. Es seien Beratungsfelder im risikobehaftenden Sanierungsbereich aufgebaut worden. Da bei beweglichen Wirtschaftsgütern eine Aufteilung in rechtlich getrennte Unternehmen nicht erfolge, sei die Weiterverrechnung gewählt worden. Doralt führe dazu aus, dass derartige Wirtschaftsgüter weiterhin notwendiges Betriebsvermögen bildeten, wenn die Nutzung dem Betrieb diene, "insbesondere wenn sie im wirtschaftlichen Zusammenhang mit jenen Aktivitäten steht, die den Betriebsgegenstand bilden". (Doralt, EStG § 4 Tz. 82, s.a. Brecht, Aigner, Gemischt genutzte Gebäude, SWK Sonderheft Juni 2005, S. 9). Die selbständigen Einkünfte seien somit beibehalten worden, da noch nicht klar gewesen sei, wie weit weiterhin direkt als Einzelunternehmer Unternehmensberatungsaufträge durchgeführt würden.

Die Stellungnahme des Bw. wurde im Zuge eines Erörterungsgespräches am 6. September 2005 dem Vertreter des Finanzamtes zur Kenntnis gebracht. Weiters wurde festgestellt, dass es sich bei den Vergütungen für die Überlassung div. Möbel an die Dr. M.

Unternehmensberatung KEG um keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung handelt. Vielmehr sei die Vergütung allenfalls im Feststellungsverfahren der KEG zu berücksichtigen.

Dem Bw. wurde mit Schreiben vom 30. November 2005 vorgehalten, dass er zuletzt im Jahr 1996 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit als Unternehmensberater erzielt hat. Weiters ergibt sich, dass er seine werbende Tätigkeit als Einzelunternehmen im Bereich der Unternehmensberatung eingestellt hat, da im Jahr 1997, 1998, 1999 und 2000 - mit Ausnahme der Weiterverrechnung des Inventars an die Dr. M. Unternehmensberatung KEG - keine diesbezüglichen Einnahmen bekannt gegeben wurden. Auch in den Jahren 2001 und 2002 sei aus seinen Einkommensteuererklärungen nicht erkennbar, dass er als Einzelunternehmer tätig war. Somit sei aus der Aktenlage objektiv nicht erkennbar, dass er seine Tätigkeit als Einzelunternehmer innerhalb eines "relativ kurzen Zeitraumes" (vgl. dazu auch Doralt, EStG⁴, § 24 Tz. 150) wieder aufzunehmen beabsichtigt hat. Diese Tätigkeit sei ab 1997 offensichtlich ausschließlich in den Bereich der Fa. Dr. M. Unternehmensberatung KEG verlagert und die einzelunternehmerische Tätigkeit aufgegeben worden. Die aus dieser Sachlage resultierenden steuerlichen Konsequenzen wurden ebenfalls mitgeteilt.

Per e-mail teilte der steuerliche Vertreter am 15. Dezember 2005 mit, dass er in Hinblick auf den vereinfachten Ablauf mit der angesprochenen Vorgangsweise einverstanden sei. Er werde einen Antrag auf Wiederaufnahme der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung für 2000 beim Finanzamt beantragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zurückweisung der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 2000 vom 26. September 2001 und 8. Februar 2002:

Soweit sich die gegenständliche Berufung gegen die gegen die Einkommensteuerbescheide für 2000 vom 26. September 2001 und 8. Februar 2002 richtet, war sie als unzulässig zurückzuweisen, da sich die angefochtenen Bescheide zum Zeitpunkt der Einbringung der Berufung nicht mehr im Rechtsbestand befunden haben. So wurde der Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 26. September 2001 durch den Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 8. Februar 2002 ersetzt und der Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 8. Februar 2002 durch den Einkommensteuerbescheid vom 19. Februar 2002. Gegen nicht im Rechtsbestand befindliche Bescheide ist eine Berufung unzulässig (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 273 Tz. 2). Insoweit hatte daher eine Zurückweisung der Berufung zu erfolgen.

2) Abänderung des Einkommensteuerbescheides für 2000 vom 19. Februar 2001:

Steuerliche Konsequenz der sich aus den Akten ergebenden Sachlage ist, dass im Jahr 1996 eine Betriebsaufgabe hinsichtlich des Einzelunternehmens (Unternehmensberatung) zu unterstellen ist. Die Einkommensteuerfestsetzung für 1996 ist jedoch nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens, sodass auf diese Frage nicht näher einzugehen ist. Vielmehr ergibt sich für die strittige Einkommensteuerfestsetzung 2000, dass die vom Bw. behaupteten einzelunternehmerischen Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit, die ausschließlich aus der Weiterverrechnung des im ehemaligen Betriebsvermögens des Einzelunternehmens befindlichen Inventars an die Fa. Dr. M. Unternehmensberatung KEG bestehen, nicht vorliegen. Vielmehr ist davon auszugehen, dass dieses Inventar Sonderbetriebsvermögen der Fa. Dr. M. Unternehmensberatung KEG darstellt und die an den Bw. geleisteten Vergütungen, als Sondervergütungen bei der Feststellung der Einkünfte der Fa. Dr. M. Unternehmensberatung KEG zu berücksichtigen gewesen wären. Werden derartige Sonderaufwendungen und Sondervergütungen nicht im Feststellungsverfahren erfasst, so können sie nicht im abgeleiteten Einkommensteuerbescheid des Gesellschafters berücksichtigt werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 188 Tz. 11).

Es war daher der angefochtene Bescheid dahingehend abzuändern, dass die vom Finanzamt angesetzten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung um den Betrag von 7.639,00 S (Zurechnung durch Finanzamt) auf 6.527,00 S vermindert werden. Wie sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt ergibt, vermindert sich das Einkommen auf 723.768,00 S und die festgesetzte Einkommensteuer auf 17.579,56 € (bisher: 17.855,72 €).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 16. Dezember 2005