



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Mag. Bernhard Renner und die weiteren Mitglieder Leopold Pichlbauer sowie Dr. Werner Loibl unter Beiziehen des Schriftführers Wolfgang Kiebler über die Berufung des Bw, vertreten durch Eberharter Peter, 4400 Steyr, Neuschöner Hauptstraße 3, gegen die Bescheide des Finanzamtes Steyr vom 18. Dezember 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1997 nach der am 7. Juni 2006 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte in den berufungsgegenständlichen Jahren 1995 und 1997 Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In einer die Jahre 1997 bis 2000 umfassenden Betriebsprüfung stellte die Betriebsprüferin Folgendes fest:

"Tz 18 des BP-Berichtes: Miete beweglicher Anlagegüter

1995 wurde zwischen AS und SS und dem Bw. ein Mietvertrag betreffend des Hauses in XY, abgeschlossen. Neben dem monatlichen Pachtzins war für das komplette Inventar lt.

Inventarliste eine monatliche Miete iHv. 32.000,00 S netto für 34 Monate zu zahlen. Lt. dem Bw. ist mit der letzten Mietzahlung im August 1998 das Inventar in seinen Besitz

übergegangen. Der Ansicht der Betriebsprüfung nach sind diese Mietaufwendungen für

bewegliche Anlagegüter nicht sofort abzuschreiben. Dieser Mietkauf des vorhandenen Inventars ist auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu aktivieren.

	1997	1998	1999	2000
Miete bew. Anlg.	384.000,00	256.000,00	0,00	0,00
AfA (ND 7 Jahre)	155.429,00	155.429,00	155.429,00	155.429,00
Gewinnerhöhung/Minderung	228.571,00	100.571,00	-155.429,00	-155.429,00

Die Jahre 1995 und 1996 wären durch die Veranlagung wieder aufzunehmen, dies wird jedoch im Zuge der Betriebsprüfung durchgeführt.

	1995	1996
Miete bew. Anlg.	64.000,00	384.000,00
AfA (ND 7 Jahre)	77.714,50	155.429,00
Gewinnerhöhung/Minderung	-13.714,50	228.571,00"

Das Finanzamt erließ unter Berücksichtigung des Ergebnisses der Betriebsprüfung die berufsgegenständlichen Einkommensteuerbescheide für 1995 und 1997 (gem. § 303 Abs. 4 BAO), jeweils vom 18. Dezember 2002.

Der steuerliche Vertreter erhob mit Schreiben vom 17. Jänner 2003 Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1997 und beantragte, für das Jahr 1995 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit -168.603,00 S (= ursprünglicher Verlust von 70.683,00 S zuzüglich Investitionsfreibetrag [IFB] für 1995 iHv. 97.920,00 S) sowie die nicht ausgleichsfähigen Verluste mit 108.846,00 S neu festzusetzen sowie für das Jahr 1997 die verrechenbare Verluste der Vorjahre im Ausmaß von 341.831,00 S (= ursprünglich verrechenbare Verluste der Vorjahre 243.911,00 S zuzüglich 97.920,00 S) bei der Neufestsetzung der Einkommensteuer entsprechend zu berücksichtigen. Der IFB von 9% für die Anschaffung des Inventars stehe zu, weil die Betriebsprüfung festgestellt habe, dass die Anschaffungskosten für das Inventar auf eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von sieben Jahren abzuschreiben seien.

Die Betriebsprüferin nahm mit Schreiben vom 12. März 2003 Stellung zur Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1997. Am 19. September 1995 sei zwischen Herrn AS und Frau SS als Verpächter einerseits und dem Bw. als Pächter andererseits ein Vertrag abgeschlossen worden. Herr und Frau S würden an den Bw. das Haus in XY, mit allen Räumlichkeiten einschließlich der im Haus vorhandenen Pächterwohnung, mit dem

Hausgarten und dem Parkplatz, weiters die in einem gesonderten Inventarverzeichnis angeführten Gegenstände zur Führung des Gastwirtschaftsbetriebes verpachten. Das Pachtverhältnis beginne mit 19. September 1995 und werde auf unbestimmte Dauer abgeschlossen, es könne von jeder der beiden Parteien unter Einhaltung einer dreimonatigen Aufkündungsfrist aufgekündigt werden, wobei jedoch die Verpächter auf die Aufkündigung und Beendigung des Pachtverhältnisses bis zum 31. Dezember 2002 unwiderruflich verzichten würden. Der monatliche Pachtzins betrage für die Räumlichkeiten 15.000,00 S zuzüglich Umsatzsteuer sowie für das komplette betriebsbereite Inventar lt. Inventarliste 32.000,00 S zuzüglich Umsatzsteuer. Für das Inventar sei die erste Zahlung am 1. November 1995 fällig und zwar 34 Monate hindurch bis einschließlich 1. August 1998.

Laut Aussage des Bw. sei das Inventar mit der letzten Rate in sein Eigentum übergegangen. Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes gehe die Betriebsprüfung von einem Ratenkauf aus. Die Anschaffungskosten hätten im Jahr 1995 1.088.000,00 S betragen und sei im Schätzungswege eine Restnutzungsdauer für das gesamte übernommene Inventar von sieben Jahren angenommen worden.

Gem. § 10 Abs. 1 EStG 1988 könne bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern ein IFB iHv. 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend gemacht werden. Der IFB betrage von den nach dem 30. April 1995 angefallenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 9 %.

Gem. § 10 Abs. 5 EStG 1988 dürfe ein IFB u.a. weder gewinnmindernd noch durch eine bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage geltend gemacht werden bei Erwerb eines Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer anzusehen sei. Hinsichtlich des Begriffes Betriebserwerb sei der § 24 EStG 1988 heranzuziehen.

Ein Veräußerungsgeschäft iSd. § 24 EStG liege bei der Veräußerung des ganzen Betriebes vor. Diese Bestimmung erfasse jeweils den einzelnen Betrieb, Teilbetrieb usw.. Eine Veräußerung des gesamten Betriebes liege vor, wenn alle für eine im Wesentlichen unveränderte Fortführung des Betriebes notwendigen Wirtschaftsgüter in einem einzigen einheitlichen Vorgang an einen einzigen Erwerber entgeltlich übertragen würden. Würden vom Veräußerer Teile der wesentlichen Betriebsgrundlagen (z.B. Gebäude) zurückbehalten werden und diese dem Erwerber zur Nutzung überlassen, liege lt. Rechtsprechung ebenfalls eine Betriebsveräußerung vor. Bei Gast- und Schankgewerbebetrieben würden als wesentliche Grundlagen das Betriebsgrundstück und die Einrichtung angesehen werden.

Im konkreten Fall sei das gesamte Inventar an den Erwerber veräußert und die Betriebsräumlichkeiten auf unbestimmte Zeit gegen Entgelt zur Verfügung gestellt worden.

Die Betriebsprüfung sei daher zur Ansicht gelangt, dass der Bw. einen Betrieb erworben habe und dadurch der beantragte IFB 1995 iHv. 97.920,00 S nicht zustehe.

Zur Stellungnahme durch die Betriebsprüfung führte der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 11. April 2003 aus, dass eine Betriebsveräußerung durch Herrn AS und Frau SS an den Bw. nicht nachvollzogen werden könne. Laut Ansicht der Berufungsparteien sei in diesem Zusammenhang kein lebender Betrieb übertragen worden. Vor der neuerlichen Verpachtung durch Herrn AS und Frau SS sei keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden. Der Betrieb sei vielmehr eine gewisse Zeit still gestanden. Aus der Distanz betrachtet, hätte eine allfällige Betriebsveräußerung bereits früher erfolgt sein müssen. Demzufolge liege nach Ansicht der Berufungsparteien kein Betriebserwerb, sondern lediglich ein Kauf von Wirtschaftsgütern vor. Hinsichtlich der im Jahre 1995 getätigten Anschaffung werde daher ein IFB von 9 % beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Juli 2003 wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1997 als unbegründet abgewiesen. Der Bw. habe seit 1995 von den Ehegatten S ein Gasthaus gepachtet. Neben dem monatlichen Pachtzins habe er für das übernommene Inventar eine monatliche Miete für 34 Monate zu zahlen gehabt, wobei das Inventar mit der letzten Mietzahlung in sein Eigentum übergegangen sei. Bei einer die Jahre 1997 bis 2000 umfassenden Betriebsprüfung sei u.a. festgestellt worden, dass es sich bei diesen Mietzahlungen in Wirklichkeit um aktivierungspflichtige Anschaffungskosten gehandelt habe, welche auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben seien. In der vorliegenden Berufung werde für diese Anschaffungen ein IFB beantragt. Nach der Stellungnahme der Betriebsprüfung stehe dieser jedoch nicht zu, da ein Betriebserwerb vorgelegen sei. Dagegen habe der Bw. vorgebracht, dass kein lebender Betrieb übertragen worden sei. Dieser sei eine gewisse Zeit still gestanden. Es liege daher kein Betriebserwerb, sondern ein Kauf von Wirtschaftsgütern vor. Nach § 10 Abs. 5 EStG 1988 in der in den Streitjahren gültigen Fassung sei bei Erwerb eines Betriebes ein IFB ausgeschlossen. Ein Betriebserwerb liege analog zur Betriebsveräußerung vor, wenn die wesentlichen Grundlagen des Betriebes übertragen worden seien. Es seien dies bei einer Gastwirtschaft die Räumlichkeiten und das Inventar. Diese Voraussetzungen seien somit im Berufungsfall gegeben. Dass der Betrieb eine gewisse Zeit still gestanden sei, könne an der Beurteilung als Betriebserwerb nach der ständigen Rechtsprechung (VwGH 19.5.1993, 91/13/0022, VwGH 15.2.1994, 91/14/0248) nichts ändern.

Der steuerliche Vertreter stellte mit Schreiben vom 25. August 2003 den Antrag auf Vorlage der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1997 an den unabhängigen Finanzsenat und beantragte eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Aus dem Einkommensteuerakt SS , St.Nr. 031/1699-03, ist ersichtlich, dass Frau SS die Gewerbeberechtigung hinsichtlich XY , vom 12.5.1993 bis 21.11.1994 inne hatte.

Im Betriebsprüfungsverfahren vorgelegt wurde der Pachtvertrag vom 19. September 1995, abgeschlossen zwischen Herrn AS und Frau SS einerseits und dem Bw. andererseits.

Pachtgegenstand ist das Haus in XY , mit allen Räumlichkeiten einschließlich der im Haus vorhandenen Pächterwohnung, mit dem Hausgarten und dem Parkplatz, weiters die in einem gesonderten Inventarverzeichnis angeführten Gegenstände zur Führung des

Gastwirtschaftsbetriebes. Das Pachtverhältnis beginnt mit Wirkung ab 19. September 1995 und wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen, es kann von jeder der beiden Parteien unter Einhaltung einer dreimonatigen Aufkündigungsfrist aufgekündigt werden, wobei jedoch die Verpächter auf die Aufkündigung und Beendigung des Pachtverhältnisses bis zum 31.12.2002 unwiderruflich verzichten. Der monatliche Pachtzins beträgt für die Räumlichkeiten 15.000,00 S zuzüglich Umsatzsteuer sowie für das komplette, betriebsbereite Inventar lt. Inventarliste 32.000,00 S zuzüglich Umsatzsteuer. Für das Inventar ist die erste Zahlung am 1. November 1995 fällig und zwar 34 Monate hindurch bis einschließlich 1. August 1998.

Vorgelegt wurde auch die im Pachtvertrag angesprochene Inventarliste des Tanzcafes AB, in XY , Stand per 10. September 1995 hinsichtlich diverser Gegenstände in Küche und WC (etwa ein AIG 3-Platten E-Herd Küchenober- und Unterkästen, zwei elektrische Handtrockner etc.), im Lokal (ein Zigarettenautomat, ein Flipper, 12 Barhocker, ein Einbaukühlschrank etc.) sowie die Musik und Lichtanlage (etwa ein Lichtbreaker mit Steuerung, eine Lichtanlage mit Steuerungsgeräten, vier Lautsprecher etc.) und Sonstiges (15 Sektkübel, 20 Kaffeelöffel, 10 Teegläser, etc.).

Frau SS wurde mit Schreiben vom 6. Februar 2006 schriftlich als Auskunftsperson gem. 143 BAO vernommen. Ihr wurde vorgehalten, dass sie am Standort 4400 Steyr, Wolfernstraße 29, vom 12. Mai 1993 bis 21. November 1994 eine Gewerbeberechtigung für Gastgewerbe inne gehabt habe. Folgende Fragen wurden gestellt: Wann sei die Tätigkeit eingestellt worden? Sei der Gastbetrieb zwischenzeitig gegen Ende 1994 bis zum Pachtvertrag vom September 1995 an den Steuerpflichtigen still gestanden oder sei dieser ev. verpachtet worden?

Frau SS gab am 8. Februar 2006 telefonisch bekannt, dass sie das gegenständliche Tanzcafe unmittelbar bis zur Verpachtung (Kaufpacht) an den Steuerpflichtigen geführt habe. Da sie mehrere Lokale geführt habe, hätte sie eine Gastgewerbekonzession gehabt.

Auch Herr AS führte mit Telefonat vom 8. Februar 2006 aus, dass das gegenständliche Tanzcafe bis zur Verpachtung an den Steuerpflichtigen geführt worden sei.

Daraufhin richtete der unabhängige Finanzsenat ein Schreiben an den steuerlichen Vertreter. Hierin wurde ausgeführt, dass sowohl Frau SS als auch Herr AS telefonisch bekannt gegeben

hätten, dass das Gastgewerbe in XY , bis zur Verpachtung an den Bw. ausgeübt und der Betrieb dann aufgegeben worden sei. Frau SS habe mehrere Lokale geführt und hätte daher eine Gastgewerbekonzession gehabt.

Der Bw. führte mit Telefonat vom 22. Februar 2006 aus, dass Frau SS das Tanzcafe AB bis 1994 geführt habe. Der Kellner K habe das Tanzcafe unter dem bisherigen Namen übernommen und dieses knapp acht Monate geführt. Das Lokal habe sich finanziell nicht rentiert. Im Frühjahr 1995 sei das Lokal zugesperrt worden und über den Sommer vier bis sechs Monate leer gestanden. Im September 1995 sei der Pachtvertrag abgeschlossen worden und am 26. Oktober 1995 das Lokal unter dem Namen "H" neu eröffnet worden. Es sei lt. Inventarliste Stand 10. September 1995 das gesamte Inventar übernommen worden, welches teilweise erneuert worden sei. Wer die handschriftlichen Zeichen angefügt hat, habe nicht mehr geklärt werden können. Das Unterschreiben des Pachtvertrages sei zeitlich bis September 1995 hinausgezögert worden, mit der Begründung, es müssten noch Vereinbarungen mit der Bank getroffen werden, da das gegenständliche Tanzcafe in den Sommermonaten nicht so viele Kunden anziehe wie im Herbst. Insgesamt seien 60 bis 70 % des Inventars geändert worden, es seien keine Stammgäste übernommen und der Name des Lokals sei geändert worden.

Die telefonische Beantwortung des Vorhalts durch den Steuerpflichtigen mit Telefonat vom 22. Februar 2006 wurde dem steuerlichen Vertreter übermittelt, mit dem Hinweis, dass dieser Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt werde.

In der mündlichen Verhandlung vom 7. Juni 2006 führte der steuerliche Vertreter Herr E ergänzend aus, dass unbekannt sei, wann die Betriebsaufgabe durch die Verpächter S tatsächlich erfolgt sei. Eigentlich habe die Betriebsaufgabe bereits bei der Übergabe an Herrn K stattgefunden. Es sei hier ebenfalls eine Objektmiete bzw. der Kaufpreis für das Inventar verlangt worden. Die lebende Betriebsübergabe sei schon damals erfolgt. Ob die Familie S das Inventar wieder herausgekauft habe, könne er nicht beurteilen. Es sei richtig, dass der Bw. ein quasi eingerichtetes Gasthaus übernommen habe, das Inventar sei drinnen gewesen.

Über Befragen durch den Vorsitzenden führte der Bw. aus, dass ca. 60% des Inventars entsorgt worden sei. Ansonsten seien Reparaturen notwendig gewesen. Ca. 30% des Inventars stehe noch heute drinnen, u.a. die Schankanlage. Das Tanzcafe sei vor seiner Übernahme ein Musiklokal gewesen und jetzt noch ein Musiklokal, wenn auch eine andere Musikrichtung gespielt werde. Zum Essen habe es nur Kleinigkeiten gegeben. Richtig sei, dass Vertragspartner nicht Herr K , sondern Herr und Frau S gewesen seien.

Der Vertreter des Finanzamtes HR Dr. A beantragte die Berufung abzuweisen, im wesentlichen mit der Begründung, dass ein Betriebserwerb stattgefunden habe, da die wesentlichen Grundlagen einer Gastwirtschaft übertragen worden seien.

Der steuerliche Vertreter betonte nochmals, er könne dies nicht nachvollziehen, die Betriebsaufgabe habe schon im Vorfeld mit Herrn K im Jahr 1994 stattgefunden, es sei daher kein lebender Betrieb übergeben worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 10 Abs. 1 EStG 1988 normiert, dass bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern der Steuerpflichtige einen Investitionsfreibetrag (IFB) von höchstens 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend machen kann. Der Investitionsfreibetrag (IFB) beträgt von den nach dem 31. März 1994 anfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 15 %, von den nach dem 30. April 1995 anfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 9 %.

§ 10 Abs. 5, 3. Teilstrich EStG 1988 legt fest, dass ein Investitionsfreibetrag (IFB) weder gewinnmindernd noch durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) bei Erwerb eines Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen ist, geltend gemacht werden darf.

Der Bw. machte im Jahr 1995 einen IFB von 9 % für die beweglichen Anlagegüter laut Inventarverzeichnis (Bemessungsgrundlage 1,088.000,00 S) iHv. 97.920,00 S geltend. Strittig ist nun, ob die Ausschlussbestimmung für den IFB "Erwerb eines Betriebes" (gem. § 10 Abs. 5, 3. Teilstrich EStG 1988) zum Tragen kommt (Ansicht des Finanzamtes) oder nicht (Ansicht des Bw.).

Der Erwerb eines Unternehmens im Ganzen bzw. die Veräußerung des ganzen Betriebes liegen vor, wenn der Erwerber ein lebendes bzw. lebensfähiges Unternehmen übernimmt, dabei müssen nicht alle zum Unternehmen gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet werden, sondern nur jene, die die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden und den Erwerber in die Lage versetzen, das Unternehmen fortzuführen. Dabei ist die Frage, welche Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden, in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Betriebstypus zu beantworten (VwGH 22.4.1986, 85/14/0165).

Bei Gastronomieunternehmungen, wie etwa Kaffeehäuser, Hotels, Konditoreien bzw. das gegenständliche Tanzlokal, handelt es sich um ortsgebundene Unternehmungen, bei denen die wesentlichen Grundlagen das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung, nicht jedoch das Personal, das Warenlager bzw. der Kundenstock zählen. Hingegen ist bei den

kundengebundenen Tätigkeiten (Handel, Generalvertretungen etc.) der Kundenstock sehr wohl betriebswesentlich (VwGH 20.11.1990, 90/14/0122, VwGH 19.9.1995, 95/14/0038).

Das zur Verfügung gestellte Lokal muss nicht in das Eigentum des Betriebserwerbers übergehen, sondern es reicht aus, wenn dieser die Mietrechte an demselben erwirbt. Der Erwerber muss in der Lage sein, in den vorhandenen Betriebsräumen ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen einen dem vorangegangenen gleichartigen Gewerbebetrieb fortzuführen (VwGH 22.4.1986, 85/14/0165).

Dass der Betrieb eine gewisse Zeit lang stillgestanden ist, kann an der Beurteilung als Betriebserwerb nichts ändern (VwGH 19.5.1993, 91/13/0022, VwGH 15.2.1994, 91/14/0248).

Bei dem gegenständlichen Tanzlokal handelt es sich eindeutig um ein ortsgebundenes Unternehmen, der Käufer (= Bw.) wurde durch den Pachtvertrag in die Lage gesetzt, dass Tanzlokal sowie die Geschäftseinrichtung zu nutzen, wobei die monatliche Lokalpacht 15.000,00 S netto sowie die Geschäftseinrichtung, zahlbar in 34 Monatsraten, insgesamt 1.088.000,00 S betragen hat.

Laut Pachtvertrag vom 19. September 1995 zwischen Herrn und Frau S als Verpächter und dem Bw. als Pächter wurde das komplette, betriebsbereite Inventar gemäß der Inventarliste übertragen. Der Pachtvertrag ist daher ein gewichtiges Indiz dafür, dass der Bw. durch den Erwerb des Inventars um insgesamt 1.088.000,00 S und durch die Pacht des Geschäftslokales in die Lage versetzt wurde, das Tanzlokal fortzuführen. Auch bei einem an sich betriebsbereiten Inventar kann der Bw. Instandhaltungen (1995: 688,50 S, 1996: 46.577,25 S, 1997: 85.475,12 S) und Reparaturen (1995: 47.865,88 S, 1996: 64.370,67 S, 1997: 33.931,45 S) durchgeführt und Neuanschaffungen (1995: 115.000,00 S, 1996: 54.050.000,00 S, 1997: 97.335,75 S) getätigt haben, die zu einer Anhebung des Niveaus bzw. zu einer Verbesserung des Inventars geführt haben, z.B. um höhere Einnahmen zu erzielen.

Das Lokal wurde bis zur Übernahme durch den Bw. entweder von den Verpächtern bzw. vom früheren Kellner K geführt, wobei das Lokal vor der Übernahme durch den Bw. vier bis sechs Monate leer gestanden ist. Das Inventar wird durch diese Nichtbenutzung jedoch nicht unbrauchbar und war grundsätzlich noch betriebsbereit, wie auch im Pachtvertrag festgehalten wurde.

Die mögliche Nutzung von Gebäude und Inventar durch den Pachtvertrag vom 19. September 1995 führt beim Bw. zu der Annahme eines Betriebserwerbes des gegenständlichen Tanzlokales.

Außerdem judiziert der VwGH in seinem Erkenntnis vom 19.9.1995, 95/14/0038, dass es in Zusammenhang mit dem Erwerb eines Betriebes nicht von Bedeutung ist, ob es dem Käufer

bloß auf den Erwerb der Liegenschaft angekommen ist, ob er das miterworbene Inventar als abgewohnt und unverkäuflich angesehen hat und ob er den Gastgewerbebetrieb fortsetzen wollte oder überhaupt die gewerberechtlichen Voraussetzungen für eine Fortsetzung erfüllt hat. Auch wenn der Bw. in der mündlichen Verhandlung ausgeführt hat, dass angeblich ca. 60% des Inventars ausgetauscht werden musste, ist dieser Umstand für die rechtliche Beurteilung, ob ein Betriebserwerb vorgelegen ist, daher nicht relevant.

Kundenstock, Warenlager und Personal gehören nach der Judikatur des VwGH nicht zu den wesentlichen Geschäftsgrundlagen einer gastronomischen Unternehmung. Daher ist es im Ergebnis bedeutungslos, dass aufgrund der geänderten Musikrichtung der Kundenstock allenfalls ein anderer geworden ist.

Dass nicht nachvollziehbar war, ob der Betrieb bereits vorher an Herrn K übergeben worden ist, kann letztlich dahingestellt bleiben. Entscheidend ist, dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen wurden, die den Bw. in die Lage versetzt haben, den Betrieb fortzuführen.

Durch die Qualifizierung als Betriebserwerb ist die Pacht des Geschäftslokales und der Erwerb des Inventars als einheitlicher Vorgang zu betrachten, es steht der IFB für das Inventar in der beantragten Höhe von 97.920,00 S im Jahr 1995 gem. § 10 Abs.5, 3. Teilstrich EStG 1988 nicht zu. In der Folge sind auch hinsichtlich der Neufestsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 1997 bei den verrechenbaren Verlusten der Vorjahre der Betrag von 97.920,00 S nicht entsprechend zu berücksichtigen.

Der Berufung ist daher der Erfolg zu versagen.

Linz, am 13. Juni 2006