



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/0719-L/10,

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K An jun. und K An sen. als ehemalige Beteiligte der K An und Mitges., Adr., vom 6. März 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABD, vertreten durch HR Dr. XY, vom 11. Februar 2010 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2003 bis 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. fand im Jahr 2010 eine Betriebsprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO für den Prüfungszeitraum 2003 bis 2007 statt (BP-Bericht vom 8.2.2010).

Im Betriebsprüfungsbericht vom 8. Februar 2010 zu Steuernummer 123 finden sich folgende streitrelevante Ausführungen:

"Allgemeines

Betriebsgegenstand / Art der Tätigkeit

Erz. v. Säge-, Fräs- und Hobelwaren; Holzkonservierung

Eigentum- bzw. Beteiligungsverhältnisse

K Senior 50 %

K Junior 50 %

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Betriebsaufgabe

Auf den Pkt. 1 des Besprechungsprogrammes vom 04.02.2010 und auf die Niederschrift wird verwiesen. Von Seite der STB wurde die Verteilung der laufenden Betriebsausgaben auf die Beteiligten angeregt, die bisher im Besprechungsprogramm nicht vorgenommen wurde.

Die Betriebsaufgabe wurde von Seite der BP mit 31.12.2005 angenommen, da im Jahr 2005 die Verlängerungsoption der Vermietung und Verpachtung in Anspruch genommen wurde, anstatt den Gewerbebetrieb wieder fortzuführen.

Ab 2006 liegen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung vor, die von Seite der BP auf Grund der hohen nachträglichen Zinsen (Gebäude) gegenüber den erklärten Einnahmen als Liebhaberei iSd. § 1 Abs. 1 iVm § 2 Abs. 3 LVO gewertet wurden (Siehe Pkt. 1 der Niederschrift vom 04.02.2010)

Tz. 3 Einheitl. u. ges. Feststellung

Die in der Tz. 1 des Berichtes angeführte Feststellung führt zu einer Änderung des Spruchbetrages in den Jahren 2003 bis 2005 sowie zu einer veränderten Verlust- und Gewinnzuweisung über die Tangente. Die Feststellungsbescheide 2003 bis 2005 waren aus diesem Grunde gem. § 303/4 BAO wieder aufzunehmen.

Tz. 4 Einheitl. u. ges. Feststellung 06

Die in der Tz. 1 des Berichtes angeführte Feststellung führt zu einer Änderung des Spruchbetrages im Jahr 2006 sowie zu einer veränderten Verlust- und Gewinnzuweisung über die Tangente.

Aufgrund der unterstellten Betriebsaufgabe der Personengesellschaft mit 31.12.2005 war der erlassene Feststellungsbescheid 2006 auf Null zu stellen und eine Wiederaufnahme des Bescheides gem. § 303/4 BAO zu veranlassen.

Im Schlussbesprechungsprogramm vom 4. Februar 2010 finden sich folgende streitrelevante Ausführungen:

"Pkt. 1 Betriebsaufgabe

Sachverhalt:

Die Personengesellschaft K und Mitges. betrieb einen Säge- und Holzhandel dem K senior und K jun. zu je 50 % beteiligt waren. Mit 20.10.2000 wurden beide Betriebszweige ruhend gemeldet und das im Sonderbetriebsvermögen von K jun. befindliche Grundstück, per Miet- und Pachtvertrag an die Firma TX-X GmbH verpachtet. Die Personengesellschaft bezieht seither Einkünfte aus der Betriebsverpachtung. Eine Zurücklegung der Gewerbeberechtigungen Holzhandel und Säger liegt lt. Auskunft der BH nicht vor.

Das Grundstück im Ausmaß von 4929 m² mit dem daraufbefindlichen Sägewerksgebäude und Lagerhallen mit der Grundstücks Nr. 245 ging per Übergabevertrag mit 04.03.1993 in das Eigentumsrecht von K An jun. über. Das Grundstück stellte ab diesem Zeitpunkt Sonderbetriebsvermögen von K jun. dar und wurde der Personengesellschaft zur betrieblichen Nutzung zur Verfügung gestellt.

Die Mieterträge wurden im Feststellungsakt ab 2001 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfasst. Der aus diesem Titel entstehende Anspruch (Gewinn/Verlust) wird von 2001 bis einschließlich 2004 zu je 50 % auf die Gesellschafter An K senior und An K junior verteilt.

Ab 2005 erfolgt die Aufteilung zu je 97,03 % An K jun. und 2,97 % auf An K senior.

Von Seite der BP ist zu prüfen, in wieweit eine Betriebsverpachtung oder aber eine endgültige Betriebsaufgabe der Personengesellschaft vorliegt.

Aus dem Jahr 2002 datiert ein Schreiben an die Finanz, dass keine Betriebsaufgabe vorliegt und die Intention besteht das Gewerbe wieder fortzuführen.

Indizien, die für eine Betriebsaufgabe sprechen sind:

Die Weitervermietung des Grundstückes nach Ablauf der 5-jährigen Mietdauer ohne Ausübung der Endigungsoption lt. Mietvertrag.

Das hohe Alter zumindest eines Gesellschafters. Herr K sen. erreichte bereits mit Übergabe des Grundstückes 1993 an den Sohn das 60ste Lebensjahr und bezieht seither eine Pension.

Aufgrund der realen Überschuldung des Betriebes wäre der Verpächter nach Beendigung des Mietvertrages nicht in der Lage den Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr weiterzuführen.

Die Veräußerung statt der Verpachtung der Geschäftseinrichtung, des Warenlagers der Maschinen etc. an den Pächter.

Unter anderem wurde das Gatter, das Herzstück eines Sägewerkes nach Chile verkauft.

Kein Maschinenbestand; Auflösung des Fuhrparks;

Kein hoher Pachtzins, keine umfangreichen Kontrollrechte und Einflussnahme des Verpächters;

Das Einstellen der Produktion sowie Abbau der Arbeitnehmer;

Das Vermieten der Betriebsräume in leerem Zustand;

Das Einräumen eines Vorkaufsrechtes an den Pächter;

Keine Betriebspflicht durch den Pächter;

Eine Unternehmenspacht liegt in der Regel vor, wenn tatsächlich ein lebendes Unternehmen Gegenstand des Bestandsvertrages ist, also eine organisierte Erwerbsgelegenheit mit allem, was zum Begriff des "good will" gehört, übergeben wird.

Neben den Räumlichkeiten und dem Grundstück muss dem Bestandnehmer in der Regel auch das beigestellt werden, was wesentlich zum Betrieb des Unternehmens und dessen wirtschaftlichem Fortbestand gehört, also Betriebsmittel, Warenlager und Kundenstock.

Im gegenständlichen Fall betreibt die Mieterin ein Betonsteinwerk. Allein der völlig fremde Betriebszweck der Mieterin spricht für eine Geschäftsraummiete, da die Mieterin durch den Bestandvertrag nicht in die Situation versetzt wird ein bestehendes Unternehmen fortzuführen.

Außerdem wird unter Pkt. XVI des Mietvertrages angeführt, dass es sich beim gegenständlichen Mietvertrag um eine Geschäftsraummiete handelt.

Mit Schreiben vom 06. August 2002 wurde jedenfalls von Seite des Unternehmens eingeräumt, dass die wesentlichen Betriebsmittel vorhanden wären und die Verpachtung des Grundstückes für sich alleine keine Betriebsaufgabe darstellt. Von Seite der Finanz wurde offensichtlich aufgrund der üblichen Vertragsdauer (5 Jahre) des Bestandsvertrages von einem Ruhen des Betriebes ausgegangen, weshalb bis dato keine Betriebsaufgabe erfolgte.

Bei rückwirkender Beurteilung, der objektiven Kriterien unter Abwägung der Indizien die für bzw. gegen eine Betriebsaufgabe sprechen, liegt von Seite der BP eine Betriebsaufgabe vor. Dem Unternehmen ist mit 2003 spätestens jedoch mit 2005 eine Betriebsaufgabe zu unterstellen, da von Seite des Unternehmens von der Endigungsoption des Bestandsvertrages mit 30.09.2005 nicht Gebrauch gemacht wurde, und somit von einer ernsthaften Betriebsfortführung nicht mehr ausgegangen werden kann, und außerdem die oben angeführten Kriterien deutlich für eine Betriebsaufgabe sprechen, und eine Betriebsfortführung aufgrund der realen Überschuldung nicht möglich wäre.

Im gegenständlichen Fall wird von Seite der BP mit 2005 eine Betriebsaufgabe unterstellt, die ihre Wurzeln in der Zerschlagung der betrieblichen Einheit hat. Das bedeutet, dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen entweder veräußert oder ins Privatvermögen übernommen wurden.

Mit der Übernahme des Grundstückes Nr. 245 ins Privatvermögen durch Herrn K jun. sind die stillen Reserven des Gebäudes aufzudecken. (der nackte Grund und Boden bleibt außer Ansatz)

Da es sich beim Grundstück, wie oben erwähnt um Sonderbetriebsvermögen handelt, sind die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung an die Firma TX Herrn K junior zuzurechnen. Die, das Grundstück betreffenden nachträglichen Betriebsausgaben (Zinsen) stellen Werbungskosten iSd § 16 EStG ab 2006 dar.

In einem Schreiben betreffend die Betriebsaufgabe, eingelangt am Finanzamt ABD am 6. August 2002, führte Herr K An im Wesentlichen aus:

"Der Grund für die Aufforderung zur Abgabe dieses Fragebogens liegt wahrscheinlich in der Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigungen in der Gesellschaft, die deshalb erfolgte, weil aus der derzeitigen Marktsituation die Ertragslage für Betriebe in der Größenordnung im Holzhandel und -bearbeitung, verglichen mit der Alternative die sich für meine Klienten im Jahr 2000 bot, deutlich ungünstiger war. So erfolgte Mitte des Jahres 2000 das Betreiben eines außergerichtlichen Ausgleichs mit einem Großteil der Lieferanten, was auch wie in der vereinfachten Gewinnermittlung ausgewiesen zu außerordentlichen Erträgen in der Höhe von rund ATS 410.000,-- führte. Mit 1. Oktober 2000 wurde das Sägewerksgebäude an die Firma TX in S auf 5 Jahre mit Beendigungsoption vermietet. Eine Veräußerung zur Verbesserung der wirtschaftlichen Situation wäre wirtschaftlich unsinnig, da für das Werksgelände derzeit lediglich ein Veräußerungserlös von ATS 1,5 Mio. realistisch erzielbar wäre. Das Sägegatter wurde demontiert und nach Südamerika exportiert. Für den Betrieb des Holzhandels der zuletzt 2/3 des Geschäftsvolumens ausmachte, stellte das vermietete Werksgelände kein notwendiges Betriebsvermögen dar. Das Anlagevermögen zur Aufrechterhaltung des bisherigen Betriebsgegenstandes ist im Wesentlichen weiterhin vorhanden und besteht insbesondere bei meinem Klienten Herrn An K jun. auf Grund dessen Alters, dessen Berufswunsches und auf Grund dessen Intention einer Nachfolge durch dessen Tochter nicht die Absicht den bisherigen Gewerbebetrieb zur Gänze aufzugeben, sondern lediglich die wirtschaftliche Situation des Betriebes durch die Optimierung der Ertragssituation mittelfristig zu verbessern."

Mit Feststellungsbescheid und Wiederaufnahmebescheid für die Jahre 2003, 2004 und 2005 vom 12. Februar 2010 wurden die Verfahren wieder aufgenommen. Als Begründung führte das Finanzamt ABD aus, dass die Feststellungsbescheide 2003, 2004 und 2005 wieder aufzunehmen gewesen seien, weil das vermietete Grundstück Sonderbetriebsvermögen darstelle und die daraus erzielten Einnahmen/Ausgaben Herrn K An junior zuzurechnen seien. Des Weiteren werde auf die Tz. 3 des BP-Berichtes verwiesen.

Mit Schreiben vom 6. März 2010, eingelangt am Finanzamt ABD am 12. März 2010, erhob die Bw. Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO und die wiederaufgenommenen Feststellungen von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2005 und führte im Wesentlichen aus:

Unter Verweis auf die Stellungnahme/Entgegnung im Anhang zum Mail vom 30.10.2009 im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens zum Erstentwurf des Besprechungsprogramms vom 18.9.2009 komme der Bw. zum Ergebnis, dass entweder

- a) eine Betriebsaufgabe, aber dann mit dem Zeitpunkt der Vermietung und Verkauf des Sägegatters im Herbst 2000, oder
 - b) keine Betriebsaufgabe, solange eine Wiederaufnahme durch Herrn Kc, geb. Dat., selbst nicht auszuschließen sei
- vorliege.

In konsequenter Weise der durch die bereits vorhandene Aktenlage, nicht erst durch die ergänzenden Nachforschungen im Zuge der Betriebsprüfung, gewonnenen Erkenntnisse des ho. Finanzamtes favorisiere der Bw. die Annahme einer Betriebsaufgabe bereits im Jahr 2000.

Dazu wäre nach Auffassung des Bw. betreffend die Jahre 2003 und 2004 in der Berechnung und Aufteilung der Ergebnisse, der Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten als Basis, nach den Ermittlungen des Entnahmewertes im endgültigen Besprechungsprogramm bei nur 15 Jahren Afa bis ins Jahr 2000, mit € 178.368,00 (und nicht € 52.990,00 quasi als Buchwertfortführung) anzunehmen.

Soweit liegen damit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (nicht aus Gewerbebetrieb) vor. Sowohl die Liegenschaft als auch die Finanzierungen seien im Eigentum bzw. der Verpflichtung von An K jun. (teilweise und dessen Gattin), sodass im außerbetrieblichen Bereich keine Miteigentümerschaft und somit keine einheitlich und gesonderte Überschussermittlung mit dem Vater mehr erforderlich gewesen sei, der überdies sogar Jahre vor der Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigung mit 1.10.2000 bereits nicht mehr in der Lage gewesen sei, aktiv mitzuarbeiten.

Ein Finanzierungszusammenhang zwischen den Krediten und der vermieteten Liegenschaft sei über die Jahre und der langen Phase an massiven Verlusten aus Gewerbebetrieb in den 90er-Jahren, zuletzt durch den außergerichtlichen Ausgleich im Jahr 2000 längst verloren gegangen (Errichtung 1975 und 1979 – Schadensfall, Neuerrichtung mit enormer Versicherungsentschädigung 1985). Eine betriebliche Veranlassung sei hingegen unstrittig, weshalb keine Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung, sondern zur Gänze nachträgliche Betriebsausgaben anzunehmen (wie auch die Meinung der Betriebsprüfung) aber auch festzustellen seien.

Unabhängig vom übrigen Berufungsbegehren werde für den Fall, dass die Rechtsansicht des ho. Finanzamtes hinsichtlich Betriebsaufgabe 2005 in Geltung bleibe, jedenfalls beantragt, den Veräußerungsgewinn gemäß § 37 Abs. 2 Z 1 auf 3 Jahre verteilt zur Versteuerung zu bringen. Dies möge zur Vermeidung unbotmäßiger Abgabenfestsetzungen als Nachtrag zur Schlussbesprechung gesehen werden und entsprechend unmittelbar falls erforderlich Bescheidberichtigungen folgen lassen.

Zu dem Berufungsbegehren K An und Mitges. vom 12. März 2010 wurde vom Finanzamt ABD am 26. März 2010 wie folgt Stellung genommen:

"zu Pkt. a)

Zu dem Begehren, die Betriebsaufgabe mit dem Verkauf des Sägegatters auf das Jahr 2000 zu datieren wird auf den ausführlich erklärten Sachverhalt im Besprechungsprogramm verwiesen.

Entgegen spricht vor allem das Antwortschreiben vom 06.08.2002 der STB-Kanzlei, dass keine Betriebsaufgabe vorliegt. (siehe Schreiben)

Im Zuge der 1. Besprechung am 01.12.2009 (Besprechungsprogramm alt) wurden entgegen, der unterschiedlichen Rechtsauffassung was die Betriebsaufgabe betrifft, vor allem Unterlagen zu dem Pkt. 2 nachträgliche Betriebsausgaben Zinsen vorgelegt, die zu umfangreichen Neuberechnungen führten, die von Seite der BP im Besprechungsprogramm Neu vom 04.02.2010 eingearbeitet wurden.

Zu Pkt. b)

Von Seite der BP wird auf die ausführliche Begründung im Pkt. 1 des Besprechungsprogrammes verwiesen.

Zu Pkt. b)

Absatz 2.)

Höhere Afa ab 2003 und 2004

Beim Festhalten der Rechtsansicht der BP, dass die Betriebsaufgabe im Jahr 2005 zu unterstellen ist, kann erst ab dem Zeitpunkt des Aufdeckens der stillen Reserven, die Afa von den höheren ermittelten Anschaffungskosten gewährt werden.

Zu Pkt. b)

Absatz 4.)

Nachträgliche Betriebsausgaben

Wie im Absatz 4 erklärt, liegen im Zuge der Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft keine Werbungskosten, sondern nachträgliche Betriebsausgaben vor. Aus Sicht der BP können die nachträglichen Betriebsausgaben nur im Zusammenhang mit der vermieteten Liegenschaft zu sehen sein. Dass, die gesamten Bankverbindlichkeiten in Höhe von ca. € 452.000,-- ab 2003 und die daraus resultierenden Zinsaufwände nur der vermieteten Liegenschaft zuzurechnen sind, ist aus Sicht der BP unwahrscheinlich und unglaubwürdig. Dadurch, dass in diesem Zusammenhang, vor allem was die Höhe der nachträglichen Betriebsausgaben betrifft, kein Konsens bei der SB erzielt werden konnte, wurde ab dem Zeitpunkt der Betriebsaufgabe aufgrund des hohen Zinsaufwands (nachträgliche Betriebsausgaben) gegenüber den Einnahmen (V&V) auf Liebhaberei iSd. Verordnung entschieden.

Zu Pkt. b)

Absatz 5.)

Verteilung auf drei Jahre

Dem Begehren den Veräußerungsgewinn auf drei Jahre zu verteilen steht nichts entgegen, da die Voraussetzungen für die Progressionsermäßigung gegeben sind."

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 1. April 2010 wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass die Berufung vom 6. März 2010 gegen die Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens vom 11. Februar 2010 den Mangel der fehlenden Begründung aufgewiesen habe.

Mit Eingabe mittels FinanzOnline vom 8. April 2010, führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus:

Die Berufung gegen die Wiederaufnahme werde nach nochmaliger Überprüfung betreffend die Jahre 2003 und 2004 für ausreichend begründet angesehen. Neue Tatsachen und Beweismittel seien allerdings betreffend 2005 keinesfalls nach der angegebenen Begründung – weil das vermietete Grundstück Sonderbetriebsvermögen darstelle und die daraus erzielten

Einnahmen/Ausgaben Herrn K An jun. zuzurechnen seien – gegeben, nachdem diesem Umstand bereits in der Steuererklärung (Gewinnverteilung) im entsprechenden Umfang Rechnung getragen worden sei.

Da der Bw. dem Auftrag, die Mängel der Berufung zu beheben, nicht entsprochen habe, gelte die Berufung vom 6. März 2010 mit Bescheid vom 14. Juni 2010 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen (Gegenstandsloserklärung).

Mit Schreiben vom 29. Juni 2010, eingelangt am Finanzamt ABD am 30. Juni 2010, brachte die Bw. nachfolgende Entgegnung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 26.3.2010 ein:

"Herr B verweist einmal mehr auf das Antwortschreiben vom 6.8.2002 zum Ergänzungsersuchen betreffend die Steuererklärungen 2002 und betont lediglich, die damals daraus von uns gezogene Schlussfolgerung, nicht aber den Umstand, dass dort vollinhaltlich sämtliche Argumente der Betriebsprüfung angeführt waren, die nun als neue Tatsachen (mit Wirkung ab 2005) gewertet werden.

Obwohl Herr B zum Absatz 4. (nachträgliche Betriebsausgaben) auch einmal mehr hier zum Schluss kommt, dass nicht die gesamten Bankverbindlichkeiten der vermieteten Liegenschaft wirtschaftlich zugerechnet werden können, folgte die Betriebsprüfung bei der Frage nach der Eigenschaft als Einkunftsquelle grundsätzlich wieder dieser nMA irrigen Betrachtung (siehe Prüfungsbericht – Niederschrift und Besprechungsprogramm zu StNr. 123/1234)."

Mit Schreiben vom 29. Juni 2010, eingelangt am Finanzamt ABD am 30. Juni 2010, erhob die Bw. Berufung gegen den Bescheid über die Gegenstandsloserklärung vom 14. Juni 2010 und führte aus:

"Die Einschränkung der Berufung in der Onlinebeantwortung vom 8.4.2010 zum Mängelbehebungsauftrag vom 1.4.2010 betraf die Jahre 2003 und 2004, nicht aber 2005.

Als ergänzende Begründung wurde darauf verwiesen, dass für 2005 keine ausreichenden Gründe für die Wiederaufnahme (unter Berücksichtigung des Stands der Erklärungen und ergänzenden Meldungen – insbesondere vom 6.8.2002) von Seiten des Finanzamtes dargestellt wurden, weil die von der Betriebsprüfung vertretene abweichende Gewinnverteilung bereits in der Steuererklärung (Gewinnverteilung) im entsprechenden Umfang berücksichtigt wurde."

Mit Vorlagebericht vom 14. Juni 2010 und 8. Juli 2010 wurde die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 3. August 2010, eingelangt am Finanzamt ABD am 4. August 2010, führte der steuerliche Vertreter der Bw. als Ergänzung zur Berufung vom 29. März 2010 in Entgegnung zur Stellungnahme der BV 24, Herr Albert B, vom 23. April 2010 wie folgt aus:

"Zu Absatz 3.)

Richtig ist, dass der Mietvertrag über die Liegenschaft 444 (Grundstück mit Sägewerksgebäude) am 8.11.2000 zwischen Herrn An K, geb. Dat. (nicht An K und Sohn) und der Fa. TX -X GmbH abgeschlossen wurde.

Auch wenn im Vertrag auf die Möglichkeit des Vermieters zur Verrechnung der jeweils geltenden Mehrwertsteuer (im Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages 20 %, das sind S 2.600,--) hingewiesen wurde, liegt damit nMA keine ordnungsgemäße Rechnung vor, die eine Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung begründen oder einen Vorsteuerabzug rechtfertigen würde."

Mit Mail vom 16. Juli 2013 übermittelte der steuerliche Vertreter ein Gerichtsurteil des OLG Linz vom 10. September 2012 zu Zahl. Das Urteil wurde ebenso seitens der Amtspartei mit Schreiben vom 17. Juni 2013 vorgelegt.

Im Urteil wurde ausgeführt (auszugsweise; Hinweis: der Beklagte ist K An jun., die Klägerin die Fa. TX): „Nach den erstgerichtlichen Tatsachenfeststellungen, die sich auf den Seiten 3 bis 4 des Urteils finden und auf die im Übrigen verwiesen wird, kam es im Jahr 2000 zu Kaufgesprächen und Kaufpreisverhandlungen. Nachdem der Beklagte mitteilte, dass er doch nicht verkaufen könne, weil dies steuerrechtliche Folgen nach sich ziehen würde, machte der Geschäftsführer der Klägerin dem Beklagten den Vorschlag, den Kauf so abzuwickeln, dass die Zahlung eines Kaufpreises von S 1.560.000,-- über einen Zeitraum von 10 Jahren durch Anrechnung von „Mietzinszahlungen“ erfolgt. Sodann einigten sie sich darüber, dass die Klägerin vom Beklagten dessen Liegenschaft um den Kaufpreis von S 1560.000 käuflich erwirbt, wobei der Kaufpreis in 120 monatlichen Raten zu begleichen ist. Am 31. Oktober 2000 begaben sich beide zum Rechtsanwalt und teilten ihm mit, dass sie sich bereits mündlich über den Liegenschafts Kauf durch die Klägerin um S 1.560.000,-- geeinigt haben, aber einen schriftlichen Kaufvertrag aus steuerlichen Gründen nicht abschließen können. In Gegenwart des Beklagten fertigte der Geschäftsführer der Klägerin in der Rechtsanwaltskanzlei einen Aktenvermerk an, in dem der mündliche Liegenschafts Kauf festgehalten wurde, der vom Geschäftsführer der Klägerin unterfertigt und in der Rechtsanwaltskanzlei aufbewahrt wurde. Der mit 8. November datierte und von beiden Seiten unterfertigte Mietvertrag wurde non den Vertragsparteien nur zum Schein geschlossen, um den bereits zuvor mündlich abgeschlossenen Kaufvertrag zu verschleiern, weil steuerliche Konsequenzen mit der

Veräußerung der Betriebsliegenschaft verbunden sein konnte." Das Gericht ging in weiterer Folge hinsichtlich des Mietvertrages vom Vorliegen eines Scheingeschäfts aus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall der Zeitpunkt der Betriebsaufgabe. Von der Betriebsprüfung wurde sie im Jahr 2005 angenommen. In der Berufung wurde angeführt, dass entweder die Betriebsaufgabe bereits im Jahr 2000 stattgefunden hat oder der Betrieb noch nicht aufgegeben wurde.

Eine Aufgabe des Betriebes liegt dann vor, "wenn sich im Rahmen eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorganges in einem Zuge mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit der bisherige Betriebsinhaber aller Wirtschaftsgüter entweder begibt oder sie in sein Privatvermögen überführt" (VwGH 19.9.1995, 91/14/0222). Ebenso wie die Betriebsveräußerung muss auch die Betriebsaufgabe sich auf die wesentlichen Betriebsgrundlagen erstrecken. Mit der Betriebsaufgabe muss der Betrieb als solcher zu existieren aufhören (vgl. Hofstätter in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 24 Tz 31).

Die Betriebsaufgabe beginnt mit dem Setzen objektiv erkennbarer, unmittelbar der Betriebsaufgabe dienender Handlungen, wie beispielsweise dem Beginn des Warenabverkaufs zu reduzierten Preisen, der entgeltlichen Aufgabe der Mietrechte, der Veräußerung oder Überführung von wesentlichen Anlagegütern ins Privatvermögen und der Einstellung der werbenden Tätigkeit (vgl. EStR 2000, Rz 5633). Die Betriebsaufgabe endet mit dem Abschluss der Veräußerung bzw. Überführung der wesentlichen Betriebsgrundlagen ins Privatvermögen.

Für die steuerliche Beurteilung maßgeblicher Zeitpunkt einer Betriebsaufgabe ist jener, in dem die Aufgabehandlungen bereits so weit fortgeschritten sind, dass dem Betrieb die wesentlichen Betriebsgrundlagen entzogen sind (VwGH 23.5.1990, 89/13/0193).

Die bloße Stilllegung des Betriebes, dh. die Einstellung des Betriebes, ohne dass die Wirtschaftsgüter des Betriebes veräußert oder ins Privatvermögen überführt werden, stellt noch keine Betriebsaufgabe dar (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 24 Tz 37). Eine solche Stilllegung kann zB. infolge eines Katastrophenschadens, Brandschadens udgl. erforderlich sein. Aus diesem Grunde ist auch die bloße Einstellung einer Tätigkeit noch keine Betriebsaufgabe.

Im Jahr 2000 wurde der Sägewerksbetrieb der Bw. eingestellt, das Sägegatter verkauft. Der Abgabenbehörde gegenüber wurden Einkünfte aus der Vermietung der Betriebsliegenschaft erklärt und ausgeführt, dass eine Fortsetzung des Betriebes beabsichtigt sei. Erst bei Verlängerung des Mietvertrages im Jahr 2005 nahm die Abgabenbehörde daher eine Betriebsaufgabe an.

Im Urteil des Oberlandesgerichtes zu Zahl stellte das Gericht fest, dass der Mietvertrag ein Scheingeschäft darstellt, in Wahrheit ein Kaufvertrag mit Ratenzahlungen bereits im Jahr 2000 geschlossen wurde.

Aufgrund der Ausführungen des Gerichtes geht die Referentin davon aus, dass ab 2000 keine Vermietung durch die Bw. erfolgte, sondern im Jahr 2000 eine Betriebsaufgabe erfolgte. Die diesbezüglichen Feststellungen des Gerichtes sind eindeutig klar und nachvollziehbar, sodass die Referentin sich diesen Ermittlungsergebnissen in ihrer Beurteilung anschließt. Im Jahr 2000 wurden somit dem Betrieb sämtliche Betriebsgrundlagen entzogen.

Es haben somit für den Berufszeitraum keine Einkünftefeststellungen zu erfolgen.

Linz, am 29. Oktober 2013