



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der N, SO, W, vertreten durch Reinhardt & Partner KEG., 1010 Wien, Bösendorferstraße 1, vom 26. November 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, vertreten durch Mag. M, vom 23. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer für die Jahre **1997 bis 2005**, nach der am 23. September 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, im Beisein der Schriftführerin G, durchgeführten Berufungsverhandlung, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

**A) 1)** Am 31. März 1999 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 erstellt. Darin wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht habe berücksichtigen können, in Höhe von S 33.100,00 geltend gemacht, und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 865.944,00 erklärt. Bei den Sonderausgaben wurden Kirchenbeiträge von S 1.000,00 beantragt. Dieser Einkommensteuererklärung wurden drei Lohnzettel in Kopie beigelegt (A Pensionskasse AG., Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten, Bundeskammer der I). Weiters wurde eine Beilage 1 ("Erläuterungen zu den Einkünften aus unselbstständiger Arbeit") beigefügt. Darin werden folgende Fahrtkosten mit dem eigenen Pkw auf der Route Stockerau – Prag – Dresden – Stockerau geltend gemacht:

3 Fahrten à 1000 km à S 4,90 = S 14.700,00;

4 Fahrten à 1000 km à S 4,60 = S 18.400,00;

Summe: S 33.100,00.

2) Am 5. Oktober 1999 wurde der Einkommensteuerersterbescheid für das Jahr **1997** (OZ 1 ff./1997) erstellt. Gemäß den elektronisch übermittelten Lohnzetteln wurden folgende Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (KZ 245) veranlagt:

- A Pensionskasse AG. S 179.820,00;
- Pensionsversicherung der Angestellten: S 273.680,00;
- Bundeskammer der L.: S 56.928,00;
- Summe der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit: S 510.428,00.
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: S 865.944,00.
- Gesamtbetrag der Einkünfte: S 1.376.372,00.
- Kirchenbeitrag: S 1.000,00.
- ausländische Einkünfte: S 70.110,00.

Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz (gerundet): S 1.445.500,00.

Der Durchschnittsteuersatz für das Jahr 1997 wurde mit 42,22% ermittelt und ergab unter Hinzurechnung der Steuer auf sonstige Bezüge (S 4.594,32) eine Einkommensteuer von S 585.276,38. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer und der Einkommensteuervorauszahlungen wurde eine Abgabenschuld von S 55.686,00 ermittelt.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt:

- Das Sonderausgaben-Pauschale werde ab 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 500.000,00 eingeschliffen, ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 700.000,00 stünde ein Sonderausgaben-Pauschale nicht mehr zu.
- Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid gehe der Bw. gesondert zu. In dieser zusätzlichen Begründung vom 5. Oktober 1999 wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt:

Gemäß § 16 EStG (1988) seien Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Zwischen den als Werbungskosten bezeichneten Aufwand und den Einnahmen, zu deren Erzielung der Aufwand notwendig sei, müsse ein unmittelbarer, ursächlicher Zusammenhang bestehen. Da den geltend gemachten Werbungskosten keine Einnahmen gegenüberstünden, hätten diese nicht anerkannt werden können.

3) Mit Schreiben vom 8. November 1999 wurde seitens der Bw. u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 **Berufung** erhoben und Nachstehendes ausgeführt:

Es werde begehrt, den angefochtenen Bescheid mit einer erklärungsgemäßen Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1997 abzuändern. Begründend wird ausgeführt:

Wie dem Finanzamt aus den Steuerakten bekannt sei, sei die Bw. durch viele Jahre als Geschäftsführerin in einem Dienstverhältnis mit hohem Salär bei der LB Ges. mbH. tätig

---

gewesen. Nach dem Tod ihres Ehegatten Dipl.Ing. Dr. GO sei sie im Erbgang zur wesentlich beteiligten Hauptgesellschafterin und nach Erreichung der Altersgrenze ASVG-Pensionistin geworden.

Die Bw. sei weiterhin im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführerin und als solche mit Geschäftsführungsaufgaben vor allem bei der ausländischen Tochtergesellschaft in der ehemaligen DDR befasst. Zur Stärkung der Ertragslage der LB Ges. mbH. (und weil sie über Pensions- und Mieteinkünfte verfüge) habe sie auf einen Geschäftsführerbezug vorübergehend verzichtet und auch auf die Weiterverrechnung von Fahrtkosten an die Ges. mbH.

Diese Fahrtkosten seien Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Einkünften aus selbstständiger Arbeit gemäß § 22 EStG (1988) als wesentlich beteiligte Geschäftsführerin-Gesellschafterin. Eine Liebhabereivermutung sei auszuschließen, weil sie aus der Geschäftsführungstätigkeit bisher beträchtliche Einkünfte bezogen habe und in Zukunft auch wieder beziehen werde, wenn sich die Ertragslage der LB Ges. mbH. stabilisiert habe. Die Bw. beantrage daher Fahrtkosten für das Jahr 1997 in Höhe von S 33.110,00 als einkommensteuermindernde Betriebsausgabe.

4) Mit Schreiben vom 21. Februar 2000 wurde seitens der Bw. eine ergänzende Berufungsmittelung an das Finanzamt gesendet. In Reaktion auf den telefonischen Vorhalt werde mitgeteilt, dass der Entgeltanspruch der Bw. wieder bestehen werde, sobald sich die Ertragslage der LA Ges. mbH. entscheidend verbessert habe. Eine Nachzahlung für die Vergangenheit sei nicht vorgesehen, sondern nur das laufende Entgelt für das Geschäftsjahr mit jeweils guter Ertragslage.

5) Am 9. März 2000 wurde vom Finanzamt eine **Berufungsvorentscheidung** für das Jahr 1997 (OZ 5 ff./1997) **vorläufig** im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO erstellt, mit der der Einkommensteuerbescheid laut Punkt 2) insoferne abgeändert wurde, als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von S 33.100,00 von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen wurden. Diese Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betrugen demnach S 477.328,00, das Einkommen S 1.342.272,00. Der Durchschnittsteuersatz laut dieser Berufungsvorentscheidung errechnete sich mit 42,03%, die Abgabengutschrift mit S 16.525,00. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wurde u. a. ausgeführt:

Da ab 1997 mit der Ges. mbH. vereinbart worden sei, dass nur im Fall der Besserung der Ertragslage der Firma LB Ges. mbH. in Zukunft Geschäftsführerbezüge ausbezahlt würden, sei ungewiss, ob eine Einkunftsquelle im Sinne des EStG (1988) vorliege. Es werde daher gemäß § 200 (Abs. 1) BAO mit einer vorläufigen Berufungsvorentscheidung entschieden.

6) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 2 BAO **endültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 (OZ 9 ff./1997), in dem die unter Punkt 5) anerkannten Werbungskosten steuerlich nicht mehr anerkannt worden sind. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sind wie im Erstbescheid laut Punkt 1) mit S 510.428,00 veranlagt worden, der Durchschnittsteuersatz wurde wieder mit 42,22% errechnet, die Abgabennachforderung in Höhe von € 1.200,91 (= S 16.525,00) bedeutete die Rückgängigmachung der Abgabengutschrift laut der Berufungsvorentscheidung laut Punkt 5).

Zur Begründung dieses Bescheides wird u. a. ausgeführt: Auf die Bescheidbegründung (für das Jahr) 2005 werde verwiesen.

7) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und wie folgt ausgeführt:

a) zum Sachverhalt:

Aus den Steuerakten der Bw. sei ersichtlich, dass die Bw. schon vor dem Tod ihres Ehemannes Dipl.Ing. Dr. GO , der im Jahr 1990 verstorben sei, und auch noch bis zum Erreichen des Pensionsalters im Jahre 1995 als Geschäftsführerin in einem Dienstverhältnis mit angemessenem Bezug bei der LB Ges. mbH. tätig gewesen sei (z. B. 1993 Bruttobezug gemäß § 25 EStG S 515.200,00 oder € 37.441,00).

Nach dem Tod ihres Ehemannes sei die Bw. im Erbgang zur wesentlich beteiligten Hauptgesellschafterin der Ges. mbH. geworden und habe auch die Betriebsliegenschaften und Betriebsvorrichtungen, die Dipl.Ing. Dr. GO als Zivilingenieur und (stark beschäftigter) gerichtlich beeideter Sachverständiger genutzt habe, geerbt. Der Tod ihres Ehegatten, der ein anerkannter Fachmann für Straßenbaumaterialien (Bitumen, Asphalt etc.), für bodenphysikalische Untersuchungen usw. gewesen sei, habe zum Ende des Zivilingenieurbüros und der Sachverständigkeit geführt und auch die LB Ges. mbH. stark beeinträchtigt. Um den Fortbestand der Gesellschaft zu sichern, habe die Bw. mit ihren Mitgesellschaftern und Mitgeschäftsführern folgende grundsätzliche Vereinbarungen getroffen:

aa) die Bw., die über gemeinsam mit ihrem verstorbenen Ehegatten erworbene gute Kontakte zu in- und vor allem ausländischen Kunden, insbesondere bei der Tochtergesellschaft in der ehemaligen DDR verfügt habe, habe sich bereit erklärt, weiterhin Geschäftsführertätigkeiten auszuüben, als Entgelt dafür ihre eigene ASVG-Pension aus dem früheren Dienstverhältnis und ihre beiden Witwenpensionen von der A AG. (Firmenpension) und der Pkammer als gewidmet zu betrachten und daraus Werbungskosten, wie z. B. Reisekosten mit eigenem Fahrzeug, zu bezahlen. Dies solange sie diese Tätigkeit körperlich zu leisten imstande

gewesen sei, bei weiterhin aufrechtem Anspruch auf Geschäftsführungsentsgelt, aber Verzicht auf Auszahlung, solange bis es die Ertrags- und Liquidationslage (wohl gemeint: Liquiditätslage) erlaube. Im Zeitraum von 1997 bis 2005 habe die Bw. an Reisekosten und AfA (für einen PC) als Werbungskosten geltend gemacht:

Jahr	Pensionseinnahmen (KZ 245)	Werbungskosten
1997	S 510.428,00	S 33.100,00
1998	S 516.722,00	S 18.037,00
1999	S 523.911,00	S 22.901,00
2000	S 526.965,00	S 22.832,00
2001	S 536.681,00	S 22.832,00
2002	€ 39.483,92	€ 2.160,90
2003	€ 40.180,82	€ 1.416,43
2004	€ 40.168,39	€ 1.173,90
2005	€ 40.612,17	€ 1.173,90

Angesichts dieser Relation zwischen den Pensionsbezügen der Bw. und der geringen selbst getragenen Werbungskosten und angesichts der sich nur langsam bessernden Ertrags- und Liquiditätslage sei die fehlende Auszahlung von Aktivbezügen von der Ges. mbH. aus wirtschaftlicher Sicht und den Erfahrungen des täglichen Lebens unbeachtlich, zumal die Bw.

ab) der LB Ges. mbH. die Betriebsliegenschaften und Betriebsvorrichtungen, die sie im Erbgang in ihr Privatvermögen übernommen habe, vermietet habe (Mietvertrag vom 24. Juni 1991, FA für Gebühren und Verkehrssteuern Wien B:R:P: Z) und daraus Mieteinnahmen von mindestens € 50.000,00 p.a. erziele.

b) zur rechtlichen Beurteilung:

Das Finanzamt beurteile die oben dargestellten, beantragten Werbungskosten als steuerlich unbeachtlich, weil aus der Tätigkeit als GmbH-Geschäftsführerin von 1997 bis 2005 keine Einnahmen erzielt worden seien. *"Bei Nichtvorliegen von Einnahmen (Gewinn) innerhalb eines Zeitraumes geht das Steuerrecht vom Vorliegen einer unbeachtlichen Liebhabereitfähigkeit aus."* Diese Rechtsmeinung sei auf den Fall der Bw. nicht anwendbar.

Anwendbar seien vielmehr die Bestimmungen der Liebhabereiverordnung, BGBl. 1993/33, Abschnitt 1 b § 1 (3): *"Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird."*

Bei den damit gemeinten Betätigungen handle es sich um solche, die die Verkehrsauffassung nach ihrem äußereren Erscheinungsbild wohl dem Typus der erwerbswirtschaftlichen

Betätigungen zuzuordnen seien. Sie hätten auch keinen Bezug zur Lebensführung des Steuerpflichtigen und müssten daher als steuerlich beachtliche Betätigungen eingestuft werden: im Fall der Bw. die Tätigkeit als GmbH-Geschäftsführerin.

Träten dennoch – wie im Fall der Bw. – "Dauerverluste" auf, weil kein unmittelbar zurechenbares Geschäftsführerentgelt den Betriebsausgaben/Werbungskosten gegenüberstehe und man nur auf die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung abstelle, drohe ein Abrutschen in die Liebhaberei und daher ein wirtschaftlich unsinniges Ergebnis. § 1 (3) der Liebhabereiverordnung stelle daher für eine derartige Betätigung die unwiderlegbare Vermutung einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle auf, wenn die Betätigung zwar "verlustbringend" sei (Geschäftsführung ohne Entgelt mit selbst gertragenen geringen Betriebsausgaben/Werbungskosten), jedoch aus Gründen der wirtschaftlichen Verflechtung im Zusammenhang mit anderen Betätigungen und deren Einkünften stehe.

Die Betätigung der Bw. als Geschäftsführerin habe der wirtschaftlichen Förderung der LB Ges. mbH. nach dem Tod ihres Hauptgeschäftsführers gedient, die damit verbundenen Betriebsausgaben und/oder Werbungskosten seien eingebettet in Einkünfte aus früherer Tätigkeit als Geschäftsführerin (Pensionseinkünfte) und Einkünfte aus der notwendigen Vermietung von Betriebsliegenschaften und Betriebsvorrichtungen (Einkünfte aus Vermietung) und daher steuerlich sehr wohl beachtlich. Im Übrigen habe die Bw. aus Altersgründen (sie sei jetzt 72 Jahre alt) ihre Geschäftsführungstätigkeit eingestellt.

Es werde daher das Berufungsbegehren vom 26. November 2007 auf Erlass von endgültigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1997 bis 2005 gemäß § 200 Abs. 2 BAO nach den eingereichten Abgabenerklärungen und der Erklärung der bisher vorläufigen zu endgültigen Abgabenbescheiden wiederholt.

8) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 18. April 2008 (OZ 13/1997) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 1997 als unbegründet abgewiesen. Begründend wird Folgendes ausgeführt:

Im Vorfeld der Liebhabereibeurteilung sei zu prüfen gewesen, ob überhaupt eine Betätigung entfaltet worden sei, die einer der Einkunftsarten zuzuordnen sei. Im gegenständlichen Fall sei die Bw. bis zum Jahr 1995 Angestellte der (LB) Ges. mbH. gewesen, danach habe sie Pensionsbezüge erhalten, ihre Geschäftsführerfunktion sei im Firmenbuch gelöscht worden. Es sei nicht erwiesen, dass die seit dem Jahr 1997 geltend gemachten Aufwendungen durch eine Geschäftsführertätigkeit veranlasst seien, für die keine Einnahmen bezogen worden seien.

Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG (1988) seien Aufwendungen zum Erwerb, der Sicherung und der Erhaltung von Einnahmen. Diese Voraussetzung treffe gegenständlich bei Pensionsbezügen grundsätzlich nicht zu. § 1 Abs. 3 LVO sei auf den gegenständlichen

---

Sachverhalt nicht anwendbar, da der geforderte wirtschaftliche Zusammenhang mit weiteren Einheiten, Einheiten desselben Steuerpflichtigen betreffen müsse. Aufwendungen, die mit der Vermietung in Zusammenhang stünden, seien ausschließlich bei dieser Einkunftsart zu berücksichtigen. Eine wirtschaftliche Verflechtung im Sinne des § 1 Abs. 3 (mit der Tätigkeit der Ges. mbH.) liege daher weder mit der Vermietungstätigkeit noch mit den geltend gemachten Reise- und PC-Kosten vor.

9) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 (OZ 36 ff./2005) wurde seitens der Bw. der **Vorlageantrag** u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 1997 gestellt und Folgendes ausgeführt:

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes stütze sich auf eine den Inhalt und Sinn der Bestimmungen des § 1 (3) der Liebhabereiverordnung, BGBl. 1993/33, (in der geltenden Fassung) völlig verkennende Auslegung und berufe sich dabei auf unrichtige Behauptungen hinsichtlich der Geschäftsführerfunktion der Bw.

§ 1 Abs. 1 und 3 der LVO sagten aus, dass Einkünfte vorlägen bei einer Betätigung (im Fall der Bw.: Geschäftsführungstätigkeit bei der LB Ges. mbH.), die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtgewinn (im Fall der Bw.: Steigerung der Ertragslage der LB Ges. mbH.) zu erzielen.

Das Vorliegen einer derartigen Absicht sei für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen (diese Absicht sei bei der Einheit "Geschäftsführertätigkeit" jedenfalls schon nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und der starken wirtschaftlichen Bindung der Bw. an die LB Ges. mbH. als erwiesen anzusehen).

Liebhaberei liege nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit (wie oben beschrieben), die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten, nämlich der LB Ges. mbH., stehe, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten werde. Dazu würden folgende Fakten, die das Finanzamt bei seiner Beurteilung der geringen negativen Einkünfte aus Geschäftsführertätigkeit übersehen oder unrichtig angenommen habe, angeführt:

a) Die Bw. sei bis zum Tod ihres Ehegatten Dipl.Ing. Dr. GO (Alleingesellschafter und Geschäftsführer der LB Ges. mbH.) in leitender Funktion in der kaufmännischen Verwaltung, nach seinem Tod bis 2003 als zweite Geschäftsführerin zusammen mit Ing. H tätig gewesen und sei erst aus Altersgründen bei Eintritt des Dipl.Ing. B als Geschäftsführer am 17. Juni 2003 formell aus der Geschäftsführung ausgeschieden. Behauptungen des Finanzamtes im gegenständlichen Fall sei die Bw. bis zum Jahr 1995 Angestellte der Ges. mbH. gewesen und

---

danach habe sie Pensionsbezüge erhalten, die Geschäftsführerfunktion sei im Firmenbuch gelöscht, seien daher unrichtig.

b) Die enge wirtschaftliche Verflechtung der Bw. als Geschäftsführerin der LB Ges. mbH. und ihre ungebrochene Absicht die Gesamtrentabilität dieser Gesellschaft zu stärken, manifestiere sich aus zwei Tatsachen:

- die Bw. sei seit dem Tod ihres Ehemanns Mehrheitsgesellschafterin der LB Ges. mbH. (derzeitiger Stand € 18.500,00 oder 50% des Stammkapitales bei weiteren drei Gesellschaftern);
- Betriebsliegenschaften und Betriebsvorrichtungen, die die Bw. im Erbgang von ihrem verstorbenen Ehemann übernommen habe, seien von ihr an die LB Ges. mbH. vermietet worden, daraus flössen ihr Mieteinnahmen von mindestens € 50.000,00 p. a. zu: dass die Bw. daher an der Sicherung und Stärkung der Gesamtrentabilität der Gesellschaft besonderes Interesse habe, liege auf der Hand.

Gestützt auf diese Fakten sei die Bw. daher weiterhin der Meinung, dass ihre Betätigung als Geschäftsführerin der LB Ges. mbH. (als eingetragene Geschäftsführerin von 1997 bis 2003 und anschließend auslaufend bis 2005) zwar "verlustbringend" gewesen sei (Geschäftsführung ohne Entgelt mit selbst getragenen geringen Betriebsausgaben), jedoch aus Gründen der wirtschaftlichen Verflechtung im Zusammenhang mit anderen Einkünften stehe.

Abschließend werde das Berufungsbegehren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholt.

**B)** 1) Am 14. April 2000 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr **1998** (OZ 24 ff./1998) erstellt. Darin wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen können, in Höhe von S 18.037,00 geltend gemacht, und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 762.311,00 erklärt. Bei den Sonderausgaben wurden Kirchenbeiträge von S 1.000,00 beantragt.

Dieser Einkommensteuererklärung wurde u. a. eine Beilage 1 ("Erläuterungen zu den Einkünften aus unselbstständiger Arbeit") (OZ 7/1998) beigefügt. Darin wird ausgeführt:

*"Ich bin weiterhin als Geschäftsführer der LB GmbH in SO W tätig: Ich beziehe aus Altersgründen Pension und aus Gründen der Kosteneinsparung bei der GmbH kein Gehalt obwohl ich in verantwortungsvoller Stellung tätig bin, vor allem bei den Auslandstochtergesellschaften. Aus dieser Tätigkeit habe ich folgende Betriebsausgaben geleistet:"*

a) Fahrtkosten mit eigenem PKW (BMW N X):

Stockerau – Prag – Dresden – Stockerau 3 Fahrten à 1000 km à S 4,90 S 14.700,00

b) Anschaffung eines PC:

9.12.1998 1 Pentium II

Tele Sys, 2000 Stockerau S 29.590,00

28.12.1998 Computertisch

KIKA, 2000 Stockerau S 3.780,00

Summe: 33.370,00, Nutzungsdauer 5 Jahre = S 6.674,00, 50% davon S 3.337,00.

Werbungskosten laut Beilage für 1998: S 18.037,00.

2) Am 20. April 2000 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 (OZ 28 ff./1998). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß mit zusätzlicher Berücksichtigung von ausländischen Einkünften in Höhe von S 71.098,00. Dieser Umstand hatte wegen der Beachtung des Progressionsvorbehaltens die Errechnung eines Durchschnittsteuersatzes von 41,55% zur Folge, der auf das zu versteuernde Inlandseinkommen von S 1.259.996,00 angewendet wurde. Die Einkommensteuer ergab sich unter Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (S 4.657,20) mit S 528.185,54. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (S 81.776,00) und der Einkommensteuervorauszahlungen (S 413.000,00) errechnete sich eine Abgabenschuld von S 33.410,00.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass das Sonderausgaben-Pauschale ab dem Jahr 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 500.000,00 eingeschlichen werde und ab einem Gesamtbetrag von mehr als S 700.000,00 nicht mehr zustehe.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 (OZ 32 ff./1998). In diesem Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach S 516.722,00, der Gesamtbetrag der Einkünfte S 1.279.033,00, das zu versteuernde Einkommen beträgt S 1.278.033,00. Der Durchschnittsteuersatz beträgt 41,66%, die festgesetzte Einkommensteuer S 455.310,00. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 646,79 (= S 8.900,00). Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. ausgeführt, dass auf die Bescheidbegründung für das Jahr 2005 verwiesen werde.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser

Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 36/1998) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 1998 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9), dargestellt.

**C)** 1) Am 30. März 2001 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr **1999** (OZ 14 ff./1999) erstellt. Darin wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht habe berücksichtigen können, in Höhe von S 22.901,00 geltend gemacht, und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 1.328.831,00 erklärt. Bei den Sonderausgaben wurden Kirchenbeiträge von S 1.000,00 beantragt.

Die geltend gemachten Werbungskosten wurden in der Beilage 1 zur Einkommensteuererklärung (OZ 1/1999) aufgegliedert, nämlich 3 Fahrten à 1000 km à S 4,90 = S 14.700,00, Hotelkosten S 1.526,67, AfA von PC und Computertisch S 6.674,00.

2) Am 19. April 2001 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 (OZ 16 ff./1999). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß mit zusätzlicher Berücksichtigung von ausländischen Einkünften in Höhe von S 71.098,00. Dieser Umstand hatte wegen der Beachtung des Progressionsvorbehaltens die Errechnung eines Durchschnittsteuersatzes von 44,08% zur Folge, der auf das zu versteuernde Inlandseinkommen von S 1.828.841,00 angewendet wurde. Die Einkommensteuer ergab sich unter Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (S 4.726,50) mit S 810.879,61. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (S 84.010,20) und der Einkommensteuervorauszahlungen (S 413.000,00) errechnete sich eine Abgabenschuld von S 313.869,00.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass das Sonderausgaben-Pauschale ab dem Jahr 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 500.000,00 eingeschlichen werde und ab einem Gesamtbetrag von mehr als S 700.000,00 nicht mehr zustehe.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 (OZ 20 ff./1999). In diesem

Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach S 523.911,00, der Gesamtbetrag der Einkünfte S 1.852.742,00, das zu versteuernde Einkommen beträgt S 1.851.742,00. Der Durchschnittsteuersatz beträgt 44,15%, die festgesetzte Einkommensteuer S 738.260,00. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 827,82 (= S 11.391,00). Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. ausgeführt, dass auf die Bescheidbegründung für das Jahr 2005 verwiesen werde.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 24/1999) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 1999 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9), dargestellt.

**D)** 1) Am 9. Jänner 2002 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr **2000** (OZ 11 ff./2000) erstellt. Darin wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht habe berücksichtigen können, in Höhe von S 22.832,00 geltend gemacht, und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 831.801,00 erklärt. Bei den Sonderausgaben wurden Kirchenbeiträge von S 1.000,00 beantragt.

Die geltend gemachten Werbungskosten wurden in der Beilage 1 zur Einkommensteuererklärung (OZ 3/2000) aufgegliedert, nämlich 3 Fahrten à 1000 km à S 4,90 = S 14.700,00, Hotelkosten S 1.458,00 AfA von PC und Computertisch S 6.674,00.

2) Am 21. Jänner 2002 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 (OZ 15 ff./2000). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß. Der Gesamtbetrag der Einkünfte machte S 1.335.934,00 aus, das zu versteuernde Einkommen S 1.334.934,00. Die Einkommensteuer ergab sich unter Anwendung des Steuertarifes und der Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (S 4.756,86) mit S 552.706,86. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (S 76.165,50) errechnete sich eine festgesetzte Einkommensteuer von S 476.541,00 und unter Berücksichtigung der bisher

---

festgesetzten Einkommensteuer von € 40.544,17 (= S 557.900,00) eine Abgabengutschrift von € 5.912,58 (= S 81.359,00).

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass das Sonderausgaben-Pauschale ab dem Jahr 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 500.000,00 eingeschliffen werde und ab einem Gesamtbetrag von mehr als S 700.000,00 nicht mehr zustehe.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 (OZ 18 ff./2000). In diesem Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach S 526.965,00, der Gesamtbetrag der Einkünfte S 1.358.766,00, das zu versteuernde Einkommen beträgt S 1.357.766,00. Die festgesetzte Einkommensteuer beträgt S 487.991,00. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 832,10 (= S 11.450,00). Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. ausgeführt, dass auf die Bescheidbegründung für das Jahr 2005 verwiesen werde.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 22/2000) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 2000 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9), dargestellt.

**E)** 1) Am 20. März 2003 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr **2001** (OZ 10 ff./2001) erstellt. Darin wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht habe berücksichtigen können, in Höhe von S 22.832,00 geltend gemacht, und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 853.082,00 erklärt. Bei den Sonderausgaben wurden Kirchenbeiträge von S 1.000,00 beantragt.

Die geltend gemachten Werbungskosten wurden in der Beilage 1 zur Einkommensteuererklärung (OZ 5/2001) aufgegliedert, nämlich 3 Fahrten à 1000 km à S 4,90

= S 14.700,00, 3 Taggelder à S 456,00, zusammen S 1.458,00 AfA von PC und Computertisch S 6.674,00.

2) Am 27. März 2003 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 (OZ 14 ff./2001). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß. Der Gesamtbetrag der Einkünfte machte S 1.365.931,00 aus, das zu versteuernde Einkommen S 1.364.931,00. Die Einkommensteuer ergab sich unter Anwendung des Steuertarifes und der Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (S 4.831,68) mit S 573.781,68. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (S 83.529,77) errechnete sich eine festgesetzte Einkommensteuer von S 490.252,00 und unter Berücksichtigung der bisher festgesetzten Einkommensteuer von € 35.609,69 (= S 490.000,00) eine Abgabennachforderung von € 18,31 (= S 252,00).

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass das Sonderausgaben-Pauschale ab dem Jahr 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 500.000,00 eingeschlichen werde und ab einem Gesamtbetrag von mehr als S 700.000,00 nicht mehr zustehe.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 (OZ 18 ff./2001). In diesem Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach S 535.681,00, der Gesamtbetrag der Einkünfte S 1.388.763,00, das zu versteuernde Einkommen beträgt S 1.387.763,00. Die festgesetzte Einkommensteuer beträgt S 501.702,00. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 832,11 (= S 11.450,00). Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. ausgeführt, dass auf die Bescheidbegründung für das Jahr 2005 verwiesen werde.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 22/2001) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 2001 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9) dargestellt.

**F) 1)** Am 16. Jänner 2004 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr **2002** (OZ 14 ff./2002) erstellt. Darin wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht habe berücksichtigen können, in Höhe von € 2.160,90 geltend gemacht, und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 57.786,19 erklärt. Bei den Sonderausgaben wurden Kirchenbeiträge von € 75,00 beantragt.

Die geltend gemachten Werbungskosten wurden in der Beilage 1 zur Einkommensteuererklärung (OZ 5/2002) aufgegliedert, nämlich 3 Fahrten à 1000 km à € 0,356 = € 1.068,00, 3 Taggelder à € 35,30, zusammen € 105,90 sowie AfA von PC und Computertisch in Höhe von € 485,00 und Büromaterial in Höhe von € 502,00. Die Summe der geltend gemachten Werbungskosten für 2002 beträgt somit € 2.160,90.

2) Am 24. Februar 2004 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 (OZ 18 ff./2001). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß. Der Gesamtbetrag der Einkünfte machte € 95.109,21 aus, das zu versteuernde Einkommen € 95.034,21. Die Einkommensteuer ergab sich unter Anwendung des Steuertarifes und der Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (€ 357,36) mit € 39.624,77. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (€ 6.255,78) errechnete sich eine festgesetzte Einkommensteuer von € 33.368,99 und unter Berücksichtigung der bisher festgesetzten Einkommensteuer von € 35.000,00 eine Abgabengutschrift von € 1.631,01.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 (OZ 21 ff./2002). In diesem Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach € 39.483,92, der Gesamtbetrag der Einkünfte € 97.270,11, das zu versteuernde Einkommen beträgt € 97.195,11. Die festgesetzte Einkommensteuer beträgt € 34.449,44. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 1.080,45. Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. ausgeführt, dass auf die Bescheidbegründung für das Jahr 2005 verwiesen werde.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 25/2002) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 2002 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9), dargestellt.

**G)** 1) Am 10. Jänner 2005 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr **2003** (OZ 14 ff./2002) erstellt. Darin wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit drei pensionsauszahlende Stellen angeführt. Bei den Werbungskosten wurden Arbeitsmittel in Höhe von € 242,53 geltend gemacht sowie Reisekosten in Höhe von € 1.173,90. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden in Höhe von € 65.633,64 erklärt. Bei den Sonderausgaben wurden Prämien zu freiwilligen Personenversicherungen in Höhe von € 3.081,70 beantragt sowie Kirchenbeiträge in Höhe von € 75,00.

Die geltend gemachten Werbungskosten wurden in der Beilage 1 zur Einkommensteuererklärung (OZ 4/2003) aufgegliedert, nämlich 3 Fahrten à 1000 km à € 0,356 = € 1.068,00, 3 Taggelder à € 35,30, zusammen € 105,90 sowie AfA von PC und Computertisch in Höhe von € 242,50. Die Summe der geltend gemachten Werbungskosten für 2003 beträgt somit € 1.416,43.

2) Am 31. Jänner 2005 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 (OZ 23 ff./2003). Dieser Bescheid erging mit Ausnahme der Topf-Sonderausgaben, die wegen Überschreitung des Gesamtbetrages der Einkünfte von € 50.900,00 nicht mehr berücksichtigt werden konnten, erklärungsgemäß. Der Gesamtbetrag der Einkünfte machte € 104.398,03 aus, das zu versteuernde Einkommen € 104.323,03. Die Einkommensteuer ergab sich unter Anwendung des Steuertarifes und der Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (€ 363,82) mit € 44.275,64. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (€ 6.516,26) errechnete sich eine festgesetzte Einkommensteuer von € 37.759,38 und unter Berücksichtigung der bisher festgesetzten Einkommensteuer von € 36.000,00 eine Abgabennachforderung von € 1.759,38.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 (OZ 26 ff./2003). In diesem Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach € 40.180,82, der Gesamtbetrag der Einkünfte € 105.814,46, das zu versteuernde Einkommen beträgt € 105.739,46. Die festgesetzte Einkommensteuer beträgt € 38.467,59. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 708,21. Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. ausgeführt, dass auf die Bescheidbegründung für das Jahr 2005 verwiesen werde.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser

Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 30/2003) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 2003 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9), dargestellt.

**H)** 1) Am 4. Oktober 2005 ist die Einkommensteuererklärung der Bw. für das Jahr **2004** beim Finanzamt auf elektronischem Weg eingelangt. In dieser Steuererklärung werden drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Reisekosten in Höhe von € 1.173,90 geltend gemacht sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 57.957,32 erklärt. Als Sonderausgabe wurde ein Kirchenbeitrag von € 75,00 beantragt.

2) Am 4. Oktober 2005 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 (OZ 4 ff./2004). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß. Der Gesamtbetrag der Einkünfte machte € 96.951,81 aus, das zu versteuernde Einkommen € 96.876,81. Die Einkommensteuer ergab sich unter Anwendung des Steuertarifes und der Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (€ 364,48) mit € 40.553,19. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (€ 6.376,82) errechnete sich eine festgesetzte Einkommensteuer von € 34.176,37 und unter Berücksichtigung der bisher festgesetzten Einkommensteuer von € 33.400,00 eine Abgabennachforderung von € 776,37.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 (OZ 7 ff./2004). In diesem Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach € 40.168,39, der Gesamtbetrag der Einkünfte € 98.125,71, das zu versteuernde Einkommen beträgt € 98.050,71. Die festgesetzte Einkommensteuer beträgt € 34.763,32. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 586,95. Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. ausgeführt, dass auf die Bescheidbegründung für das Jahr 2005 verwiesen werde.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 11/2004) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 2004 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9), dargestellt.

**I)** 1) Am 13. November 2006 ist die Einkommensteuererklärung der Bw. für das Jahr **2005** beim Finanzamt auf elektronischem Weg eingelangt. In dieser Steuererklärung werden drei pensionsauszahlende Stellen angeführt, Reisekosten in Höhe von € 1.173,90 geltend gemacht sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 70.079,87 erklärt. Als Sonderausgabe wurde ein Kirchenbeitrag von € 100,00 beantragt.

2) Am 4. Oktober 2005 erstellte das Finanzamt einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO **vorläufigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 (OZ 4 ff./2005). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß. Der Gesamtbetrag der Einkünfte machte € 109.518,14 aus, das zu versteuernde Einkommen € 109.418,14. Die Einkommensteuer ergab sich unter Anwendung des Steuertarifes und der Berücksichtigung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (€ 368,92) mit € 46.662,99. Unter Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (€ 5.893,02) errechnete sich eine festgesetzte Einkommensteuer von € 40.769,97 und unter Berücksichtigung der bisher festgesetzten Einkommensteuer von € 37.700,00 eine Abgabennachforderung von € 3.069,97.

3) Am 23. Oktober 2007 erstellte das Finanzamt einen im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO **endgültigen** Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 (OZ 8 ff./2005). In diesem Bescheid werden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr anerkannt. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit betragen demnach € 40.612,17, der Gesamtbetrag der Einkünfte € 110.692,04, das zu versteuernde Einkommen beträgt € 110.592,04. Die festgesetzte Einkommensteuer beträgt € 41.356,92. Die Abgabennachforderung errechnete sich mit € 586,95. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

Werbungskosten seien Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Bw. sei von 1997 bis 2005 als Geschäftsführerin der Fa. LB Ges. mbH. tätig gewesen. Aus dieser Tätigkeit habe die Bw. keine Einnahmen erzielt, jedoch die damit verbundenen Ausgaben als Werbungskosten geltend gemacht.

Eine Einkunftsquelle liege immer dann vor, wenn aus einer Tätigkeit Einnahmen erzielt würden und sich vom Beginn bis zu deren Beendigung ein Gesamtgewinn ergebe. Bei

---

Nichterzielbarkeit von Einnahmen (Gewinn) innerhalb eines Zeitraumes gehe das Steuerrecht vom Vorliegen einer steuerlich unbeachtlichen Liebhabereitähigkeit aus.

Im obigen Sinne ergingen daher die (Einkommensteuer-)Bescheide für die Jahre **1997 bis 2005** endgültig. Die beantragten Werbungskosten seien daher steuerlich unbeachtlich.

4) Mit Schreiben vom 26. November 2007 (OZ 14 f./2005) wurde u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 **Berufung** erhoben. Die Begründung zu dieser Berufung wurde im Schreiben vom 20. Dezember 2007 (OZ 18 ff./2005) nachgereicht und unter Abschnitt A), Punkt 7), ausgeführt.

5) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. April 2008 (OZ 31/2005) wurde die Berufung vom 26. November 2007 u. a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung für das Jahr 1997 hingewiesen.

6) Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 wurde der **Vorlageantrag** (OZ 36 ff./2005) u. a. betreffend den Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2007 für das Jahr 2005 gestellt. Die Ausführungen sind unter Abschnitt A), Punkt 9), dargestellt.

**J)** In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 23. September 2008 wurde ausgeführt:

Der Vertreter der Bw., Herr Dr. ZE bringt eingangs vor, dass die Bw. nach dem Tod ihres Ehegatten im Jahr 1990 die kaufmännische Geschäftsführung der LB Ges. mbH. übernommen habe. Sie sei damals Mehrheitsgesellschafterin geworden, der Mitgesellschafter sei der Adoptivsohn Ing. H geworden.

Bis dato halte die Bw. 50 % an der Gesellschaft.

Die Betriebsliegenschaften und Betriebsvorrichtungen seien geerbt. Die Nievelt Labor Ges. mbH. sei eine Prüfanstalt mit öffentlichen Aufträgen, aber auch mit Aufträgen von privaten Baufirmen, die ihre Produkte prüfen lassen mussten und müssen.

Im Jahr 2003 habe sich die Bw. aus der Geschäftsführung der Ges. mbH. zurückgezogen und zwar aus Altersgründen. Ein zweiter Geschäftsführer sei in die Firma eingetreten.

Die Bw. sei in der ehemaligen DDR geboren worden, und habe daher gute Kontakte in dieses Land. Da sie nach dem Tod ihres Ehemannes Hauptgesellschafterin gewesen sei, sei sie auch gesellschaftsrechtlich zur Tätigkeit für die Gesellschaft verpflichtet gewesen. Die Bw. habe Pensions- und Mieteinkünfte bezogen und habe daher auf ein Geschäftsführerentgelt verzichtet. Für die Jahre 1997 bis 2005 seien € 14.624,21 als Werbungskosten beantragt, dies sei im Jahresschnitt € 1.625,00.

Auf diese Konstellation sei § 1 Abs. 3 LVO anwendbar.

Auf diese Ausführungen erwiderte die Vertreterin des Finanzamtes, dass die Bw. Gesellschafterpflichten gehabt habe. Wenn es im Interesse der Ges. mbH. gewesen sei, dass die Bw. für diese tätig geworden sei, hätten diese Aufwendungen bei der Ges. mbH. als Betriebsausgaben geltend gemacht werden müssen. Die Geschäftsführerin hätte auch das Recht auf entsprechende Entlohnung gehabt, weil einerseits sei die Bw. Steuersubjekt gewesen, andererseits wäre die Ges. mbH. ein eigenes Steuersubjekt gewesen.

Daher sei nach Ansicht des Finanzamtes § 1 Abs. 3 LVO auf diesen Sachverhalt nicht anwendbar.

Außerdem könnten private Interessen der Bw. für die Fahrten in die DDR ausschlaggebend gewesen sein, da sie ja dort geboren sei.

Der steuerliche Vertreter erwiderte darauf, diese Tätigkeit sei keine LVO-Tätigkeit gewesen, weil auch in Prag eine Niederlassung der Ges. mbH. existiere. Diese gelegentlichen Reisen seien hauptsächlich beruflich veranlasst gewesen. Die Vertreterin des Finanzamtes stellte auch noch klar, dass kein Verlust aus selbstständiger Arbeit anerkannt werden könnte.

Auf die Frage des Referenten, ob nicht ein leistungsbezogenes Entgelt für die Bw. sachgerechter gewesen wäre, wird seitens des steuerlichen Vertreters der Bw. geantwortet, dass er hinsichtlich eines leistungsgerechten Geschäftsführungsbezuges keine Angaben machen könnte

Herr Ing. H habe sich nur um die technischen Belange der Ges. mbH. gekümmert. Die Bw. machte die kaufmännische Geschäftsführung und verzichtete auf ein Entgelt dafür. Nach Ansicht der Vertreterin des Finanzamtes sei dieser Umstand ein Indiz für Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 LVO. Außerdem führte der steuerliche Vertreter aus, dass es außer dem Adoptivsohn Ing. Helmut Nievelt auch Kinder aus der ersten Ehe des Dipl.Ing. GO gäbe. Die Betriebsliegenschaften und Betriebsvorrichtungen, die die Bw. von ihrem verstorbenen Ehemann geerbt habe, werde sie deshalb nicht in die Ges. mbH. einlegen. Diese Anlagegüter würden nach ihrem Tod an die Kinder des Dipl.Ing. GO aus erster Ehe vererbt werden. Die im Anlageverzeichnis der LB Ges. mbH. ausgewiesenen technischen Anlagen seien komplizierte Anlagen zum Testen von Betonen und der Druckfestigkeit von Straßenanlagen. Mit Betriebsvorrichtungen sei der Teerabscheider gemeint. Zu der seitens des Referenten als Beilage 1 vorgelegten Zahlenaufstellung wird betreffend der Gewinnlage gesagt: Es seien keine Gewinnausschüttungen vorgenommen worden, sodass die Gewinnlage so wie ausgewiesen zustande gekommen sei, dazu habe die Geschäftsführertätigkeit der Bw. beigetragen.

Ein fremdüblicher Vertrag zur leistungsgerechten Entlohnung ihrer nach der Pensionierung verbliebenen Geschäftsführertätigkeit sei angesichts von zwei Verlustjahren nicht möglich gewesen. Die Bw. wollte die Ges. mbH. nicht mit "unnötigen Kosten" belasten.

Außerdem werde die Bw. anlässlich der gegenständlichen Reisen auch Kosten gehabt haben, die sie steuerlich nicht geltend gemacht habe. Der steuerliche Vertreter der Bw. ersucht abschließend, der Berufung Folge zu geben.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist die Anerkennung von in den Jahren 1997 bis 2005 getätigten Reisekosten und einer AfA für den PC sowie den Computertisch (bis 2003) als Betriebsausgaben bei einer Geschäftsführertätigkeit, die in allen Streitjahren unentgeltlich ausgeübt wurde. Im Jahr 2002 wurde einmal Büromaterial in Höhe von € 502,00 geltend gemacht.

**I)** Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

- a) Die Bw. bezog bis zum 31. Dezember 1995 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als eine der GeschäftsführerInnen der Fa. LB Ges.mbH.. Formell ist die Bw. am 17. Juni 2003 aus der Geschäftsführung der Fa. LB Ges. mbH. ausgeschieden [siehe Vorlageantrag vom 19. Mai 2008, Punkt a)]. Ab dem Jahr 1996 bezog die Bw. die Alterspension laut ASVG..
- b) Die Bw. bezog in allen neun Streitjahren drei Pensionen: eine ASVG-Pension, eine Pension von der Bundeskammer der I und eine von der A Pensionskasse AG..
- c) Die geltend gemachten Werbungskosten (richtig: Betriebsausgaben) sind jahrgangsweise in der Übersicht unter Abschnitt A), Punkt 7 aa), dargestellt.
- d) Die Betriebsliegenschaften und Betriebsvorrichtungen, die die Bw. von ihrem verstorbenen Ehemann im Jahr 1990 im Erbgang erworben hatte, wurden von der Bw. an die Fa. LB Ges. mbH. vermietet und erbrachten in den Streitjahren die nachstehend angeführten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Jahr	Beträge in ATS (bis 2001) und in € (ab 2002)
1997	865.944,00
1998	762.311,00
1999	1.328.831,00
2000	831.801,00
2001	853.082,00
2002	57.786,19
2003	65.633,64
2004	57.957,32
2005	70.079,87

- 
- e) Aussagekräftige Zahlen der Jahresabschlüsse 1998 bis 2005 sind in der Beilage 1 aufgelistet.

**II) einkommensteuerliche Beurteilung:**

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach §§ 104 und 105.

Als Einkünfte werden jene steuerlichen Ergebnisse, die durch Erbringung einer Marktleistung gekennzeichnet sind und im dritten Abschnitt des EStG 1988 (Gewinn) und im vierten Abschnitt des EStG 1988 (Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) ermittelt werden (vgl. Jakom, EStG, 1. Aufl., Rz 104 zu § 2). Im Fall der Bw. wird das Vorliegen von Betriebsausgaben aus der unentgeltlichen Weiterführung der Geschäftsführertätigkeit als Mehrheitsgesellschafterin einer Ges. mbH. behauptet.

§ 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung normiert, dass Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben sind, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 22 Z 2 zweiter Teilstreich EStG 1988 bestimmt, dass unter die Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art fallen, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Im Fall der Bw. ist unbestritten, dass sie in allen Streitjahren Hälfteeigentümerin der LB Ges. mbH. gewesen ist und dass sie als deren Geschäftsführerin aus freiem Willen unentgeltlich, d. h. ohne Gehalt oder sonstige Vergütung jeder Art, tätig gewesen ist. Damit sind im gegenständlichen Fall jedenfalls die Tatbestandsmerkmale "Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art" nicht erfüllt.

Vielmehr ist vom Vorliegen einer Nutzungseinlage im Sinne des § 6 Z 14 lit. b) erster Satz EStG 1988 auszugehen. Gemäß dieser Gesetzesstelle werden offene oder verdeckte Einlagen in Körperschaften als Tausch gewertet, weil der/die Leistende Vermögen in die Körperschaft gibt und dafür einen zusätzlichen Wert oder eine Wertsteigerung bei seiner Beteiligung erhält (vgl. Nikolaus Zorn: Besteuerung der Geschäftsführung bei GmbH., ..., Wien 1992, Orac Verlag, Band 34 der Schriften zum österreichischen Abgabenrecht, S. 112). Stellt dann der/die Gesellschafter/in einer Ges. mbH. die eigene Arbeitskraft zur Verfügung, so liegt eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Einlage von Leistungen vor (vgl. Nikolaus Zorn, a.a.O., S. 115).

Nutzungseinlagen durch (freiwillige) unentgeltliche Überlassung der Arbeitskraft lösen somit keine steuerlichen Einlagewirkungen aus. Auf der Ebene der Körperschaft sind weder bilanziell

---

ein Aktivum anzusetzen noch fiktive Betriebsausgaben in Höhe der ersparten Aufwendungen zu berücksichtigen, ebenso liegen beim/bei der Einlegenden keine fiktiven Einnahmen vor. Diese Beurteilung ist auch bei der unentgeltlichen Geschäftsführertätigkeit der Bw. anzuwenden (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, 1. Bd., Anm. 114 c) zu § 6).

Aus den Sachverhaltsfeststellungen a), b) und d) ergibt sich weiters, dass die unentgeltliche Tätigkeit der Bw. als Geschäftsführerin der LB Ges. mbH. eine eigenständige Tätigkeit darstellte. Diese unentgeltliche Funktionsausübung kann aber nur zur privaten Lebensführung gezählt werden, weil die Bw. keine entsprechenden Einnahmen aus der Geschäftsführertätigkeit erzielte. Bei dieser Tätigkeit liegt somit keine Einkunftsquelle vor, im Rahmen derer die strittigen Aufwendungen einkünftemindernd berücksichtigt werden könnten (vgl. VwGH vom 23. Mai 2000, 99/14/0301 sowie vom 26. Juli 2000, 2000/14/0084). Diese abgabenrechtliche Beurteilung schließt – entgegen dem Berufungsvorbringen – auch aus, in diesem Zusammenhang von einer Betätigung mit unwiderlegbarer Einkunftsquelle-eigenschaft im Sinne des § 1 Abs. 3 LVO 1993 idF BGBl. II 1997/358 zu sprechen.

Schließlich wird in der Berufung auch argumentiert, dass die Bw. für ihre Geschäftsführertätigkeit kein Entgelt verlangt habe, weil sie bestrebt gewesen sei, die Ertragslage der Nievelt Labor Ges. mbH. zu verbessern. Es genügt dabei auf die in der Beilage 1 dargestellten, in allen Streitjahren erzielten Bilanzgewinne zu verweisen. Aufgrund ihrer unter Punkt I) angeführten anderweitigen Einkünfte, konnte die Bw. als Mehrheitsgesellschafterin der LB Ges. mbH. in allen Streitjahren einen vollständigen Gewinnvortrag vornehmen lassen.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Beilage 1

Wien, am 17. Oktober 2008