



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Wolfgang Ryda, Dr. Robert Zsifkovits und Mag. Harald Österreicher über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Heinz Edelmann, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Windmühlgasse 30, vom 8. April 1994 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk, vertreten durch Dr. Walter Klang, vom 7. März 1994 betreffend Einkommensteuer 1987 und Umsatzsteuer 1991 nach der am 29. Oktober 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1987 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1991 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum neben Einkünften aus seiner kaufmännischen Tätigkeit und von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Zuge eines die Jahre 1987 bis 1991 umfassenden Betriebsprüfungsverfahrens wurden seitens des Prüfers weitwendige, - zum größten Teil nicht dieses Berufungsverfahren betreffende Feststellungen getroffen - und diese mehreren, zum Teil im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Abgabenbescheiden zugrunde gelegt.

Im Zuge der Rechtsmittelerledigung hat der UFS mit Berufungsentscheidung vom 2. September 2004, RV/26-W/02 unter anderem der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1987 teilweise Folge gegeben, während das gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1991 gerichtete Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen wurde.

Einer gegen diesen Bescheid beim Verwaltungsgerichtshof eingebrauchten Beschwerde war teilweise Erfolg beschieden und hat das Höchstgericht obgenannte Berufungsentscheidung vom 2. September 2004 soweit diese die Einkommensteuer 1987 und die Umsatzsteuer 1991 betrifft mit Erkenntnis vom 9. Juli 2008, 2005/13/0152 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts bzw. wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Ergänzend sei angemerkt, dass das Höchstgericht betreffend die Einkommensteuer 1987 die Auffassung vertreten hat, dass der Abgeltungscharakter des Zuschusses für eine auf dem Mietverhältnis basierende, bereits im Vorhinein eingetretene Wertminderung des Gebäudes nicht gänzlich ausgeschlossen werden könne.

Betreffend die Umsatzsteuer 1991 habe die belangte Behörde dem Umstand, dass die Versendung der Waren erst im April 1992 erfolgt ist keine Beachtung geschenkt, respektive sei diese Ausführungen betreffend einen etwaig abweichenden Lieferungszeitpunkt schuldig geblieben.

Im fortgesetzten Verfahren stehen nachfolgende Feststellungen des Betriebsprüfers in Streit:

Tz 28, 29, 32 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

a. Wert der Anlagen Fa. Z

Mit Kaufvertrag vom 24.4.1987 hat der Bw. das Objekt in der P-Gasse um den Betrag von öS 6.000.000.- erworben, wobei die Fa. Z Mietrechte zum Zweck des Betriebs einer Großfleischerei an den im Erdgeschoß befindlichen Räumen innehatte, während im ersten Stock nämlich Unternehmen einen Restaurationsbetrieb unterhalten habe.

Mit Erwerb des Grundstückes durch den Bw. habe die Fa. Z obgenannte Mietrechte aufgegeben sowie die vorhandenen Anlagen des Restaurantbetriebes an diesen um den Betrag von öS 4.000.000.- + 20 % USt (4.800.000.- brutto) veräußert.

Der Kaufvertrag mit der Fa. Z habe neben dem Inventar des Restaurantbetriebes, eine Heizungsanlage samt Wärmepumpe sowie eine ebenerdige Kühlwanlage und zwei Aufzugsanlagen beinhaltet.

Der Bw. habe sich in seiner Eigenschaft als Käufer bereit erklärt, unter Ausschluss der laesio enormis nach der Bestimmung der § 935 ABGB die Anlagen zum Wert der besonderen Vorliebe erwerben zu wollen.

In ertragsteuerlicher Hinsicht habe der Bw. den Nettokaufpreis der Anlagen aktiviert und eine 10 %- AfA vorgenommen.

Bereits im Zeitpunkt des Ankaufs der Anlagen sei festgestanden, dass die Räumlichkeiten im Erdgeschoß von einer Bank angemietet werden und demzufolge deren Wertlosigkeit für den Bw. evident gewesen.

Darüber hinaus habe der Prüfer festgestellt, dass lediglich das Inventar des Restaurants im ersten Stock vom Inhalt eines mit einem neuen Betreiber geschlossenen Pachtvertrages umfasst gewesen sei, wobei im Zuge einer Befragung des Pächters, dieser den Wert des Inventars mit rund öS 600.000.- beziffert habe. Nach weiteren Angaben seien die Kühlaggregate abmontiert im Keller gewesen, während sich im ehemaligen Tiefkühlraum das Bankinstitut (neuer Mieter) befunden habe.

Der Aufzug vom Erdgeschoß in den ersten Stock sei überhaupt nicht mehr vorhanden gewesen, und habe der Pächter weder den vom Erdgeschoß in das erste und zweite Geschoß führenden Aufzug, noch die Heizungsanlage als Teil des Bestandvertrages erachtet.

Nämliche Angaben seien laut Ansicht des Prüfers insoweit bestätigt, als im Veräußerungszeitpunkt (März 1990) der Liegenschaft, vom Bw. weder Aufzug- und Kühlwanlage, noch die vorhandene Heizungsanlage als mitverkaufte Fahrnisse angeführt worden seien und die übrigen angeführten Fahrnisse mit lediglich öS 30.000.- beziffert worden seien.

In Ansehung nämlicher Feststellungen seien die Anschaffungskosten der Anlagen mit öS 800.000.- zu beziffern und stelle dieser Betrag gleichzeitig die AfA- Bemessungsgrundlage dar.

Der restliche Betrag von öS 3.200.000.- sei in wirtschaftlicher Hinsicht als den Wert des Gebäudes erhöhende Mietrechtsabstandzahlung und Freimachungskosten zu qualifizieren.

Demzufolge seien die Abschreibungsbemessungsgrundlagen für Anlagen und Gebäude wie folgt festzusetzen:

Anlagen	öS
---------	----

Anschaffungskosten laut BP	800.000.-
Nebenkosten wie bisher	157.130.-
AfA-Basis	957.130.-
10 % AfA pro Jahr	95.713.-
Gebäude	öS
Anschaffungskosten bisher	6.000.000.-
zusätzliche AK laut BP	3.200.000.-
Nebenkosten wie bisher	778.908.-
AK gesamt	9.978.908.-
- 25 % Abschlag für Grund und Boden	2.494.727.-
Wert Gebäude (AfA- Basis)	7.484.181.-
1,5 % AfA pro Jahr	112.263.-
AfA- Beträge (in öS)	1987
Anlagen laut BP	95.713.-
Gebäude laut BP	112.263.-
AfA laut BP	207.976.-
AfA laut Erklärung	491.976.-
AfA Minderung laut BP	284.000.-

b. Zuschuss xbank in Höhe von öS 5.500.000.-

Am 15.9. 1993, so hin am Beginn des Prüfungsverfahrens sei dem Prüfer eine Selbstanzeige des Inhalts überreicht worden, wonach der Bw. seitens der xbank einen Zuschuss im Ausmaß von öS 5.500.000.- erhalten habe, wobei dieser die Wertminderung der Liegenschaft abgelenkt haben sollen und insoweit als nicht unter die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung fallend zu erachten sei.

Zusammenfassend wurde der Zuschuss von der xbank als steuerpflichtig behandelt und im Nettobetrag von öS 4.583.333,33 den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung des Veranlagungsjahres 1987 hinzugerechnet.

Tz 18.2 Ausfuhrlieferung an Fa. EE (Umsatzsteuer 1991)

In diesem Punkt wurden in Ermangelung eines Ausfuhrnachweises zwei vom Bw. an die in Udornzilierte Fa. EE erbrachte und als steuerfreie Ausfuhrlieferungen behandelte Umsätze im Gesamtnettobetrag von öS 254.893,67 der Umsatzsteuer unterzogen.

Abgabenbescheide

Das Finanzamt folgte obigen Prüfungsfeststellungen und erließ für das Jahr 1987 im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommenen Verfahren einen neuen Sachbescheid betreffend die Einkommensteuer sowie einen Erstbescheid betreffend die Umsatzsteuer 1991.

Berufung

Mit Schriftsatz vom 8.4. 1994 erhab der Bw. durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter gegen die Einkommensteuer das Jahr 1987, sowie gegen den Bescheid betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 1991 das Rechtsmittel der Berufung.

Einleitend wurde ausgeführt, dass abgesehen davon, dass die angefochtenen Bescheide ob des bloßen Verweises auf den Betriebsprüfungsbericht einer entsprechenden Begründung entbehren, die Darstellung des Prüfungsorganes, wonach die Selbstanzeige hinsichtlich des Zuschusses xbank im Laufe des Prüfungsverfahrens erfolgt sei, insoweit nicht den Tatsachen entspreche, als der entsprechende Schriftsatz bereits (rechtzeitig) vor Prüfungsbeginn überreicht worden sei.

Zu den Prüfungsfeststellungen wurde im einzelnen wie folgt repliziert:

Anlagenkauf von der Fa. Z

Die Ausführungen des Betriebsprüfers, wonach der wahre Wert der angeschafften Anlagen auf öS 800.000.- laute, wobei dieser Wert im wesentlichen wiederum auf den (geschätzten) Angaben des derzeitigen Restaurantpächters (öS 600.000.-) basiere, sei unzulässig, als nicht einmal der Zeitraum, auf welchen sich nämliche Bezifferung beziehen sollte dokumentiert worden sei.

Ebenso wenig könne der Betrag von öS 800.000.- mit der Nichtaufnahme der Heizungs-, Aufzugs- und Kühlranlage in den Verkaufskontrakt vom März 1990, respektive der Bewertung der übrigen Fahrnisse mit öS 30.000.- begründet werden, als die Abgabenbehörde den zwischenzeitigen Untergang eines Großteils der im Kaufszeitpunkt (24.4. 1987) vorhandenen Anlagen und Fahrnisse übersehen habe.

Es sei des weiteren unzulässig den Untergang von Anlagen als eine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1972 zu qualifizieren.

Divergierende Ausführungen des Betriebsprüfers betreffend den Umfang der von der Fa. Z erworbenen Anlagen (laut Tz 19 Inventar des Restaurantbetriebs, hingegen laut Tz 32 Inventar im ersten Stock zuzüglich Heizungsanlage samt Wärmepumpe, ebenerdige Kühlranlage und zwei Aufzugsanlagen) seien als Indiz dafür zu werten, dass die Abgabenbehörde ungeachtet des klaren Inhalts des Vertrages zu keinem eindeutigen Schluss betreffend den Kaufgegenstand gelangt sei.

In tatsächlicher Hinsicht sei der Passus, wonach der Bw. die Anlagen unter Ausschluss der nachträglichen Anfechtung wegen Verkürzung über die Hälfte des wahren Wertes (§ 934 ABGB) gemäß § 935 leg. cit. zum Wert der besonderen Vorliebe erwerben zu wollen, auf ausdrücklichen Wunsch des rechtsfreundlichen Vertreters der Fa. Z gewählt worden.

Nämlicher Umstand sei aus dem in Ablichtung vorgelegten Schriftstück der Fa Z eindeutig dokumentiert.

Ebenso zeige die von der Fa. Z angestrebte Formulierung, wonach es sich bei dem Kaufvertrag um ein beidseitiges Handelsgeschäft handle, die Absicht des Verkäufers eine (nachträgliche) Anfechtung des Kaufvertrages unter allen Umständen zu verhindern. Ungeachtet obiger Vertragsformulierung verbiete sich aber jener von der Betriebsprüfung gezogener Schluss, wonach der Bw. die Anlagen zu einem, der Höhe nach unangemessenen Preis erworben habe und in wirtschaftlicher Hinsicht ein Betrag von öS 3.200.000.- als Mietrechtabstandszahlung anzusehen sei.

Zumal es keinerlei Hinweise auf eine "Freimachungskosteneigenschaft" des Kaupreises gebe, stelle das vom Betriebsprüfer vorgenommene "Splitting" ein willkürliches Verhalten dar.

Zuschuss xbank

Das Argument der Betriebsprüfung, wonach die Funktion des in Streit stehenden Betrages nicht in der Abgeltung der Wertminderung gelegen sei, zumal eine solche tatsächlich überhaupt nicht vorliege, gehe schon deshalb ins Leere, da die vereinbarten Kaufpreise nicht den jeweiligen objektiven Zeitwert wiedergeben müssen.

Die Wertminderung des Hauses sei offensichtlich, als es im Zeitpunkt der Anmietung der Räumlichkeiten durch die xbank zum Wegfall des Kühlhauses, respektive zur Einschränkung der Funktion der Wärmepumpenanlage und Heizungsanlagen gekommen sei.

Insoweit stelle die Zahlung der xbank in materieller Betrachtungsweise eine einmalige Entschädigung für die Wertminderung des Gebäudes dar und sei diese nicht als Abgeltung für Mindereinnahmen zu qualifizieren.

Zusammenfassend stehe die Ansicht des Betriebsprüfers, wonach der Mieter "Bank" die Liegenschaft in einen "verkehrsfähigeren" Zustand versetzt habe, in Ermangelung der Erhöhung des Verkaufserlöses im März 1990 nicht in Einklang mit den tatsächlichen Gegebenheiten.

Nach Ansicht des Bw habe die Zahlung der xbank ertragsteuerlich außer Betracht zu bleiben. Des weiteren sei der Bescheid auch in materieller Hinsicht rechtswidrig, als die Abgabenbehörde von einem zu splittenden Kaufpreis (öS 800.000.- auf Anlagen, Ansatz der restlichen öS 3.200.000.- als Gebäudeaktivierung) der von der Fa. Z erworbenen Anlagen ausgegangen sei.

Berufungsergänzung

Mit Schriftsatz vom 20.6. 1994 wurden die Berufungsschriftsätze vom 8.4. 1994 sowie vom 18.5. 1994 wie folgt ergänzt:

Wert der Anlagen der Fa. Z (Tz 19, 28, 32)

Dem vom Betriebsprüfer in Höhe von öS 800.000.- geschätzten Kaufpreis werde seitens des Bw. nunmehr das vom gerichtlich beeideten Sachverständigen für Heiz-, Luft- und Klimatechnik Herrn HS erstellte Gutachten, welches der Bw. zur Klärung der Frage nach dem Wert der Anlagen der Fa. Z in Auftrag gegeben habe, entgegengehalten.

In seinem mit 31.5. 1994 datierten Gutachten gelangte Herr HS zur Überzeugung, dass in Ansehung des Umfanges der Anlagen der auf den Tagespreis bezogene Wert derselben auf öS 4.700.000.- laute. Ergänzend wurde eingeräumt, dass ob erfolgten Umbaues, weder ein tatsächlicher Anlagen- bzw. Nutzungsgebrauchswert, noch ein direkter zuordenbarer Gebrauch der Anlagen gegeben sei.

Zuschuss der xbank

In diesem Punkt legte der Bw. zum Beweis dafür, dass es sich bei der Zahlung der xbank in der Höhe von öS 5.500.000.- tatsächlich um eine Schadenersatzleistung gehandelt habe, welche den Zweck der Abgeltung der Wertminderung der Liegenschaft durch die Anmietung der Räumlichkeiten durch die xbank verfolgt habe, ein Gutachten des Ziviltechnikers Herrn Dipl. Ing. AW vor.

In diesem Gutachten gelangte Herr Dipl. Ing. AW basierend auf dem Flächenwidmungsplan, den Hausplänen, dem Mietvertrag mit der xbank sowie dem Augenschein vom 6.6. 1994 zum Schluss, dass die Anmietung der Räumlichkeiten durch die xbank eine Wertminderung der Liegenschaft (zum Stichtag 31.3. 1990) im Ausmaß von öS 1.500.000.- hervorgerufen habe.

Dieses Ergebnis liege darin begründet, als durch den Bezug der Räumlichkeiten im Erdgeschoß durch die xbank die nach Vorschriften der Bauordnung einzig mögliche Führung in ein (noch errichtbares) drittes Obergeschoß vereitelt worden sei.

In Ansehung der Tatsache, dass im Bestandsvertrag mit der xbank auf den Zeitraum von zumindest zehn Jahre ein Kündigungsverzicht seitens der Mieterin vereinbart worden sei, sei auch die Herbeiführung einer Änderung vorgenannter Situation letztendlich unmöglich gewesen.

Zusammenfassend habe sich aus infrastrukturellen Gründen (keine Marktgängigkeit von im dritten Obergeschoß gelegener Wohnungen, welche nicht durch einen Aufzug erreichbar sind!) die Aufstockung des Gebäudes erübrigt und resultiere aus diesem Umstand eine Wertminderung von öS 1.500.000.-.

Nach Ansicht des Bw. sei durch dieses Gutachten jedenfalls erhellt, dass es sich bei der Zahlung der xbank um Schadenersatz wegen Vermögenseinbußen handle und dem zufolge kein Konnex zu konkreten Einnahmen, respektive einkommensteuerrechtlich relevanten Einkünften bestünde, weswegen der Betrag von öS 5.500.000.- außer Betracht zu bleiben habe. Ergänzend werde in diesem Zusammenhang auf das Schrifttum zum

Einkommensteuergesetz 1972 sowie auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. 9. 1989, 89/14/0107 verwiesen.

Wenn nun ein - letztendlich auf optimaler Verhandlungsführung - beruhender Differenzbetrag (öS 4.000.000.-) zwischen der vom Gutachter ermittelten Wertminderung zu dem von der xbank erhaltenen Geldbetrag bestehe, so sei dieser Umstand der Beurteilung dieses Differenzbetrages als Schadenersatz nicht abträglich.

Berufungsstellungnahme des Betriebsprüfers

Mit Schriftsatz vom 1. 7. 1994 gab der Betriebsprüfer nachstehende Berufungsstellungnahme ab:

Einleitend wurde ausgeführt, dass einerseits die Begründungseigenschaft des Prüfungsberichtes außer Frage stehe, andererseits auch der Zeitpunkt der Abgabe der Selbstanzeige niemals in Streit gezogen worden sei.

Zu den Hauptfeststellungen des Berichtes wurde in concreto wie folgt repliziert:

Anlagenkauf von der Fa. Z

In diesem Punkt sei vorweg zu klären, welche Teile der gekauften Anlagen tatsächlich einer Vermietung und Verpachtung zugeführt worden seien.

Ein Vergleich des Gutachtens sowie des Kaufvertrages zeitige einen differenzierten Umfang der Anlagen.

Unrichtig sei die Angabe im Gutachten, wonach Hausheizungsanlage sowie der im ersten Stock gelegene Kühlraum des Restaurantbetriebes nach wie vor in Betrieb seien.

Im Gegensatz dazu seien die in den Pachtverträgen nicht vorhandenen Kühlräume des Erdgeschoßes und die Kühlanlage selbst als verpachtet angeführt.

Die im Prüfungszeitraum vorwiegende Pächterin des Restaurants habe den Wert der gepachteten Gegenstände mit öS 600.000.- bewertet, den Aufzug und die Tiefkühlräume jedoch als Teil des Hauses angesehen.

Im übrigen sei auf den Umstand zu verweisen, dass aus Anlass der Liegenschaftsveräußerung nur mehr die echten Einrichtungsgegenstände des Betriebs gesondert mit dem Betrag von öS 30.000.- bewertet worden seien, während der noch vorhandene Aufzug sowie der Kühlraum unerwähnt geblieben seien.

Nach der im Schrifttum und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshof zum Einkommensteuergesetz 1972 vertretenen Ansicht seien Kosten für Wirtschaftsgüter, die im Rahmen des Liegenschaftskaufes und der weiteren Nutzung keine Funktion mehr besitzen als Freimachungskosten dem Gebäudewert hinzuzurechnen und auf die Restnutzungsdauer

dieselben abzuschreiben. Nämliche Betrachtung besitze auch Gültigkeit für die als nicht selbständig bewertbar anzusehende Teile "Heizungsanlage und Aufzug".

Aus der Berufung selbst sei kein klares Begehrn ableitbar, weil einerseits auf den Untergang von Wirtschaftsgütern zum Ankaufszeitpunkt hingewiesen werde und für diese - ungeachtet nicht erfolgter Inbetriebnahme - dennoch der volle Abschreibungsbetrag geltend gemacht worden sei.

Folgt man der Bewertung des Gutachtens so hätte der Bw. angesichts der Diskrepanz dessen Bewertung (öS 4.700.000.-) zu jenem Wert des Kaufvertrages (öS 4.000.000.-) für tatsächlich noch vorhandenen Gegenstände nichts bezahlt, mit der Rechtsfolge, dass eine AfA für diese Gegenstände nicht in Betracht komme.

Zuschuss xbank

Zu dem, die Wertminderung der Liegenschaft nachweisenden Gutachten sei zu bemerken, dass dieses einerseits nicht auf den aktuellen, aus Anlass des Umbaues durch die xbank erstellten Plänen beruht habe, andererseits verschwiegen worden sei, dass der Ausbau des Aufzuges in die im zweiten Stock befindliche Wohnung führen würde.

Nicht beachtet werde auch die Existenz eines zweiten Aufzuges, welcher einen Zugang vom Hauseingang aus besitze und über den Gang am ersten und zweiten Stock vorbei in ein noch zu errichtendes Geschoß geführt werden könne, ohne die derzeit im zweiten Stock vorhandenen Wohnflächen unbenutzbar zu machen.

Wiewohl die Wertminderung mit öS 1.500.000.- berechnet worden sei, vermeine der Bw. nach wie vor, dass der übersteigende Teil von öS 4.000.000.- ob erfolgreicher Verhandlungen einen steuerfreien Schadenersatz darstelle.

Selbst im Falle der Annahme des Vorliegens einer Wertminderung könne nur der auf diese entfallende Betrag nicht zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehören.

Darüber hinaus seien für die Nichtsteuerbarkeit des Betrages seitens des Bw. unterschiedlich argumentiert worden (wertlose Einrichtungsgegenstände der Fa. Z , sodann Abmauerung des Aufzuges).

Zusammenfassend sei für die xbank der Zahlungsgrund selbst unerheblich gewesen, sondern sei vielmehr die Höhe der Zahlung in untrennbarem Konnex mit dem Ausmaß der an den Bw. zu entrichtenden Monatsmieten gestanden.

Zusammenfassen sei die Ablöse im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen, respektive der Einkommensteuer zu unterwerfen.

Berufungsergänzung zur Umsatzsteuer 1991

Mit Schriftsatz vom 18.7. 1994 wurde die gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1991 erhobene Berufung insoweit ergänzt, als der Bw. nunmehr der in Tz 18. 2. getroffenen

Feststellung wonach die mit der Fa. EE getätigten Umsätze (zwei mit 7.11. 1991 datierte Ausgangsrechnungen) in Ermangelung der Vorlage eines Ausfuhrnachweises als umsatzsteuerpflichtig zu behandeln sei, entgegentritt.

Hierbei wurde vom rechtsfreundlichen Vertreter des Bw. begründend ausgeführt, dass ungeachtet der bisherigen, in glaubhaft gemachter Art und Weise erfolgten Dokumentation der Ausfuhrlieferungen, der Bw. gedenke noch weitere Ausfuhrbelege vorzulegen.

Es wurde beantragt von der Festsetzung des auf die Fakturen vom 7.11. 1991 entfallenden Umsatzsteuerbetrag von öS 50.979.- Abstand zu nehmen.

Vorhalt im Zusammenhang mit der Berufungsergänzung zur Umsatzsteuer 1991

Mit Schriftsatz vom 25.8. 1994 wurde der Bw. seitens des Betriebsprüfers aufgefordert die bisher noch nicht vorgelegten Ausfuhrnachweise zu den an die Fa. EE gerichteten Ausgangsfakturen vom 7.11. 1991 über die Beträge von öS 111.342,40 sowie öS 194.530.- nachzureichen.

Der Bw. wurde darauf hingewiesen, dass einerseits die Glaubhaftmachung einer Ausfuhrlieferung im Umsatzsteuergesetz 1972 nicht vorgesehen sei, andererseits der Ausfuhrnachweis selbst eine materiellrechtliche Voraussetzung für die Gewährung der Steuerfreiheit der Lieferung darstelle.

Gegenäußerung des Bw. zur Stellungnahme des Betriebsprüfers

Mit Schriftsatz vom 15.9. 1994 gab der Bw. zur Stellungnahme des Betriebsprüfers nachstehende Replik ab:

Anlagen der Fa. Z

Eingangs erachtete es der Bw. als unzulässig im Zusammenhang mit der Überschusseinkunftsart Vermietung und Verpachtung von einer Aktivierung zu sprechen.

Während die Relevanz des Wertunterschiedes der Anlagen laut Gutachten zu jenem des Kaufvertrages mit der Fa. Z für den Bw. nicht erkennbar sei, sei nochmals zu betonen, dass die Anschaffung sich nicht nur auf die dem ehemaligen Fleischereibetrieb zuordenbare Anlagen, sondern auf jene, das gesamte Haus betreffende bezogen habe.

Der Rüge des Betriebsprüfers, wonach die Heizungs- und Lüftungsanlage weiterhin in Betrieb seien und demzufolge die Angaben im Gutachten unrichtig seien, sei entgegenzuhalten, dass die Anlagen als gesamtes System aufzufassen seien.

Aufgrund des Verkaufes der Liegenschaft entziehe sich eine in der Folgezeit stattgefundene (Wieder)Benutzung der Heizungs- und Lüftungsanlage jedenfalls der Kenntnis des Bw.

Was die Schätzung der "Pächterin" Frau R anlangt, so sei diese - ungeachtet der Tatsache, dass der Restaurantbetrieb richtigerweise die Stellung eines Mieters innegehabt habe - schon

aufgrund des zweifelhaften Umfanges der in das "Schätzungsverfahren" aufgenommenen Gegenstände als unplausibel zu qualifizieren.

Wenn nun, wie vom Prüfer beanstandet, aus Anlass der Liegenschaftsveräußerung im Vertrag die Einrichtungsgegenstände mit einem Wert von lediglich öS 30.000.- ausgewiesen seien, wiewohl der Kühlraum und der Aufzug noch vorhanden gewesen seien, so liege dies darin begründet, dass für den Bw. einerseits nur funktionierende Anlagen einen wirtschaftlichen Wert repräsentiere, andererseits der Käufer der Liegenschaft an einer detaillierten Aufstellung der Anlagen kein Interesse gehabt habe.

Unrichtig sei das Vorbringen des Prüfers, wonach die Anlagen bereits zum Zeitpunkt des Ankaufes der Liegenschaft durch den Bw. so hin im Jahre 1987 untergegangen seien, sondern sei diese Folge - in Betrachtung einer Systemgesamtheit - sukzessive eingetreten.

Zusammenfassend stellt der an die Fa. Z entrichtete Kaufpreis in rechtlicher Hinsicht keine, den Gebäudewert erhöhende Freimachungskosten dar.

Völlig unverständlich sei die Schlussfolgerung, der Bw. habe ob unterschiedlicher Bewertung der Anlagen (Gutachten bzw. Kaufvertrag mit der Fa. Z) für noch vorhandene Gegenstände "nichts" bezahlt habe, so dass eine Abschreibung nicht in Betracht komme, zumal der damalige Kaufpreis als vertretbarer Pauschalpreis anzusehen gewesen sei und die nunmehr erfolgte gutachtlicher "Werterhöhung" nicht zum Nachteil des Bw. ausgelegt werden könne.

Zuschuss xbank

Die Abgabenbehörde habe im übrigen den Inhalt des Gutachtens betreffend die Wertminderung der Liegenschaft teilweise missverstanden.

Wenn in der Stellungnahme vom 1.7. 1994 von einem in den zweiten Stock führenden Aufzug die Rede sei, so handle es sich bei diesem um einen exklusiv dem Restaurantbetrieb dienenden Lastenaufzug. Der Sachverständige nehme in dem Passus, wonach den Bestimmungen der Bauordnung gemäß ein Neubau des Aufzugschachtes nicht rechtmäßig sei, wiederum Bezug auf den Lastenaufzug.

Zu diesem Punkt wurde seitens des rechtfreundlichen Vertreters neuerlich der Abgeltungscharakter der Zahlung für die Wertminderung der Liegenschaft betont, wobei das lukrierte Superfluum auf dem kaufmännischen Verhandlungsgeschick des Bw. beruht habe.

Im Übrigen sei auf die aus dem Abbruch der Fleischereianlagen herrührende Wertminderung bereits in Gesprächen mit dem ehemaligen Geschäftsführer der xbank erwähnt worden.

Die vom Betriebsprüfer angenommene Verbindung der Zahlung zu den vereinbarten Monatsmieten sei ein rein rechnerischer Vorgang gewesen, zumal der Bw beim Vertragsabschluss aus eigenem nicht einmal die tatsächliche Höhe der Wertminderung gekannt habe.

Die wirtschaftliche Angemessenheit der Zahlung in Höhe von öS 5.500.000.- bzw. umgekehrt die Wertminderung des Gebäudes sei auch durch eine gutachterliche Äußerung der G Ges. m b. H. belegt, worin dokumentiert worden sei, dass es in den Jahren 1987 bis 1990 zu einem wesentlichen Anstieg der Liegenschaftspreise gekommen sei, wobei das Ausmaß der Steigerung von 1989 bis 1990 allein 6% betragen habe.

Bezogen auf die Liegenschaft in der P-Gasse sei der Verkaufswert im Jahr 1990 mit öS 12.500.000.- zu bemessen.

Demzufolge zeige der tatsächlich erzielte Verkaufserlös von öS 9.200.000.- in evidenter Art und Weise, dass die Wertminderung rein rechnerisch über den Betrag von öS 1.500.000.- hinausgegangen sei.

Berufungsergänzung zur Umsatzsteuer 1991

Mit Schriftsatz vom 15.9. 1994 wurde - in Entsprechung einer am 25.8. 1994 erfolgten Aufforderung durch den Betriebsprüfer - seitens des Bw. zur Stützung der Ansicht der Steuerfreiheit der Lieferungen an die Fa. EE ein mit 16.4. 1992 datiertes Schreiben der Fa. RB AG, eine ebenfalls mit 16.4. 1992 datierte Telekopie vorgenannten Unternehmens sowie eine Versendungsanzeige der S AG übermittelt.

Ergänzend wurde seitens des rechtsfreundlichen Vertreters des Bw. ausgeführt, dass dem Schreiben der RB AG zu entnehmen sei, dass die Ware entgegen ursprünglicher Vereinbarung seitens der Fa. T nicht vom Zolllager der S AG abgeholt worden sei, so dass es am 30.4. 1992 zu einer frei Haus erfolgten Zusendung an die Fa. EE gekommen sei.

Während das Schreiben der Fa. RB AG betreffend die beabsichtigte Versendung der Ware den Bw. als Empfänger ausweist, sowie dem in Telekopie vorliegenden Versendungsauftrag an die S AG auf Proformafakturen des Bw. vom 7.11. 1991 Bezug genommen wird, ist der Versendungsanzeige der S AG kein Hinweis auf die Person des Bw. zu entnehmen.

Stellungnahme des Betriebsprüfers zu den Ausfuhrnachweisen

Mit Schriftsatz vom 29.9 1994 führte der Prüfer zu den vom Bw. nachgereichten Unterlagen aus, dass bereits der Buchnachweis unvollständig gewesen sei, zumal Angaben über die Ausfuhr und die Lieferung nicht enthalten gewesen seien und nunmehr erstmals Angaben Nachweis nicht nachträglich saniert werden.

Die vorgelegte Bescheinigung (offenbar gemeint die Versendeanzeige der S AG) sei in Ermangelung des Ausweises des Bw. als Auftraggeber nicht als Ausfuhrnachweis im Sinne der Anlage 1 der Verordnung BGBl. 725/1988 geeignet.

Da im vorliegenden Fall aber auch ein Reihengeschäft nicht ausgeschlossen sei, wäre für Zwecke der Steuerfreiheit eine Ausfuhrbescheinigung im Sinne der Anlage 2 obgenannter Verordnung von Nöten, wobei eine solche gerade nicht vorliege.

Zusammenfassen sei festzuhalten, dass ein Zusammenhang der Lieferungen mit den Ausgangsfakturen des Bw. nicht nachvollzogen werden könne.

Replik des Bw.

In seiner Gegenäußerung vom 15.11. 1994 vertrat der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. die Auffassung, dass den nachgereichten Unterlagen die Person des Bw. als Auftraggeber entnehmbar sei und diesen so hin der Status eines Ausfahrnachweises im Sinne der Verordnung BGBl. 725/1988 beizumessen sei.

Ergänzende Vorbringen vom 15. Oktober 2008

Mit Schriftsatz vom 15. Oktober 2008 verzichtete der (am 6. Oktober 2008 zur mündlichen Berufungsverhandlung geladene) rechtsfreundliche Vertreter des Bw. auf die (mündliche) Durchführung der mit 29. Oktober 2008 anberaumten Verhandlung.

Unter Verweis auf das bisherige Vorbringen wurde ergänzend ausgeführt, dass die Wertminderung am Gebäude im Jahr 1987 eingetreten sei, da der Bank das Recht eingeräumt worden sei bauliche Veränderung am Gebäude durchzuführen und diese sodann tatsächlich durchgeführt worden seien.

Als Ersatz für vorangeführte Wertminderung habe der Bw. einen Betrag von öS 5.500.000.- erhalten, wobei die Vereinbarung selbst im Besprechungsprotokoll vom 12. März 1987 wiedergegeben worden sei, wobei anzumerken sei, dass widerstreitende Beweisergebnisse nicht vorhanden seien.

Der Betrag sei seiner Höhe nach angemessen, da als Grundlage für den Sachwert des Bauwerks der Kubikmeterpreis der umgebauten Räume fungiere.

Es wurde darüber hinaus dargetan, dass durch die Baumaßnahmen der Bank eine Aufstockung bzw. neben einer Aufstockung ein Dachbodenausbau nicht möglich sei.

Ausgehend vom nicht gewonnenen Bauwert von öS 4.000.000.- und der im Gutachten des Herrn Dipl. Ing. AW dargelegten Wertminderung von öS 1.500.000.- sei das Entgelt von öS 5.500.000.- als sachgerecht zu qualifizieren.

Im übrigen käme es nach Ansicht des Bw. grundsätzlich nicht auf eine, wenn überhaupt nur schätzungsweise Ermittlung der Substanzminderung an.

Die Höhe der konkreten Substanzminderung in der Zukunft könne zum Zeitpunkt des eingetretenen Schadens – d.h. im Jahr 1987 – ohnehin nicht festgestellt werden, wobei eine derartige Prognose nicht relevant sei, da es im vorliegenden Fall auf die nicht einkommensteuerbare Vermögensminderung ankomme.

Dieser Wertminderung stünden bei der Bank keine Werbungskosten von öS 5.500.000.- gegenüber.

Die Wertminderung sei jedoch tatsächlich eingetreten und sollte diese auch durch die Bezahlung des Betrages von öS 5.500.000.- in der Gesamtheit abgegolten werden.

Was das Rechtsmittel gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1991 anlange, so sei festzuhalten, dass die Ausfuhrlieferung im Jahre 1992 statt gefunden habe.

Da Gegenstand des vorliegenden Verfahrens die Umsatzsteuer für das Jahr 1991 sei, sei eine Umsatzsteuerpflicht der Ausfuhrlieferung schon dem Grunde nach nicht denkbar.

Für die Beurteilung des Sachverhalts im Jahr 1992 stehe ungeachtet dessen, dass der unabhängige Finanzsenat nicht zuständig sei, einer Belastung mit Umsatzsteuer für das Jahr 1992 das Rechtsinstitut der Verjährung entgegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit verbleiben nachstehende, im fortgesetzten Verfahren einer materiellen Entscheidung zuzuführende Punkte:

1. Steuerliche Behandlung der von der Fa. Z erworbenen Anlagen

2. Ertragsteuerliche Qualifikation des Zuschusses der xbank

3. Steuerfreiheit der Lieferungen an die Fa. EE

Ad 1 Anlagen der Fa. Z (Einkommensteuer 1987)

In diesem Punkt hatte sich der Senat vor allem - nicht zuletzt ob der eklatanten Abweichung des im Kaufvertrag vereinbarten Preises zu dem vom Betriebsprüfer im Schätzungswege ermittelten Ansatzes - mit der Frage des Höhe des Wertes der von der Fa. Z erworbenen Anlagen auseinander zu setzen.

Nach Prüfung des Kaufvertrages sowie des Gutachtens des Sachverständigen HS kann nach Ansicht des Senates - entgegen der Feststellung des Betriebsprüfers - davon gesprochen werden, dass der Kalkulation der Anschaffungskosten (mit öS 4.000.000.-) reelle Wertansätze zugrunde gelegt worden sind.

Diesem Ergebnis ist auch der Umstand nicht abträglich, als der Gutachter (Schätzung bezieht sich aber auf den Tageswert!), die Anlagen mit einem den Kaufpreis übersteigenden Wert ermittelt hat.

Hingegen erwies sich die letztendlich auf den Angaben der Frau R. aufgebaute Schätzung der exklusiv auf die Anlagen entfallenden Kosten insoweit als unschlüssig, als sich einerseits die Ausführungen der Frau R. naturgemäß lediglich auf das von ihrem Unternehmen in Bestand genommene Inventar bezogen waren, diese andererseits ohne mit dem Ausbildungs- respektive Kenntnisstandes eines technischen Sachverständigen für die vom Bw. gekauften Anlagen zu sein, die Bezifferung der Anschaffungskosten des Inventars mit öS 600.000.- letztendlich rein aus ihrem subjektiven, laienhaften Empfinden vorgenommen hat.

Nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates erwies sich so hin die auf einer Adaption nämlicher Aussage vorgenommene Bewertung als untaugliche Grundlage zur Teilung des Kaufpreises in Anschaffungskosten von öS 800.000.- für Anlagen, bzw. in Höhe von öS 3.200.000.- dem Gebäudewert zuzuordnende und auf dessen Nutzungsdauer abzuschreibende Freimachungskosten.

Darüber hinaus kann auch mit dem Einzug der xbank nicht von einer daraus resultierenden völligen Wertlosigkeit der Fleischereieinrichtung gesprochen worden, als beispielsweise die Hausheizanlage als eine dem gesamten Gebäude zuordenbare Anlage anzusehen ist.

Letztendlich sind auch Erhebungen, in welchem Ausmaß die Anlagen von ob zitierter Wertlosigkeit umfasst waren unterblieben, wobei anzumerken ist, dass sich die Initiierung ergänzender Ermittlungen insoweit erübrigt, als nach Ablauf eines Zeitraumes von nunmehr 21 Jahren nach erfolgter Anschaffung der Anlagen, schon nach allgemeiner Lebenserfahrung mit der Erzielung eines eindeutigen Ergebnisses wohl nicht mehr zu rechnen ist.

In Ansehung obiger Ausführungen ist dem Berufungsbegehren des Bw. in diesem Punkt Folge zu geben und im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1987 der in den Einkommensteuererklärung ausgewiesene Abschreibungsbetrag zum Ansatz zu bringen.

Ad 2. Ertragsteuerliche Qualifikation des Zuschusses der xbank

In diesem Punkt hatte der Senat die Frage nach der ertragsteuerlichen Rechtsnatur des von der xbank an den Bw. geleisteten Zuschusses in der Höhe von öS 5.500.000.-(brutto) zu klären.

Zu diesem Zweck waren unter Einbeziehung, respektive Würdigung des im Zuge des Berufungsverfahrens zum Beweis einer durch die Vermietung an die xbank eingetretenen Wertminderung der Liegenschaft nachgereichten Gutachtens vom 8.6. 1994 Prüfungen dahingehend anzustellen, ob dieser – so die Berufungsausführungen – als nicht steuerbarer Ersatz für die Wertminderung des Gebäudes zu qualifizieren, oder aber ob, - so die Auffassung der Abgabenbehörde erster Instanz – der in Streit stehende Zuschuss ertragsteuerlich unter die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu subsumieren ist.

Was die Rechtsnatur von Entschädigungszahlungen für die Wertminderung des Mietobjekts im Bereich der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung im allgemeinen anlangt, so wird im Geltungsbereich des EStG 1972 sowohl in der Rechtsprechung der Höchstgerichte als auch im ertragsteuerlichen Schrifttum die einhellige Auffassung vertreten, dass diese als nicht unter die Einkommensteuer fallend zu erachten sind (VfGH v. 8.10. 1968, B 26/68; VwGH v. 26.2. 1969, 115/68; v. 30.5. 1972, 2245/71; Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuer - Handbuch, § 28 Tz 24).

Ausgehend von obigen Prämissen erhebt sich für den erkennenden Senat die Frage, ob, respektive in welchem Ausmaß das Mietobjekt tatsächlich durch die Inbestandgabe der Räumlichkeiten an die xbank in seinem Wert gemindert worden ist.

In Anbetracht des Inhaltes des von Herrn Dipl. Ing. AW erstellten Gutachtens gelangte der erkennende Senat zur Überzeugung, dass das Mietobjekt durch die Anmietung der Räumlichkeiten tatsächlich eine Wertminderung in der Höhe von öS 1.500.000.- erfahren hat.

Nämliche Schlussfolgerungen liegen hierbei auf den baulichen Gegebenheiten und den auf dem Inhalt des Mietvertrags fußenden, klaren und nachvollziehbaren Darlegungen des Gutachters, wonach die Anmietung der xbank an sich mögliche bauliche Veränderungen am Mietobjekt nachhaltig vereitet hat, begründet.

Betreffend des Themenkomplexes „Aufzüge“ verbleibt anzumerken, dass einerseits die Stilllegung des in das Geschäftslokal der anmietenden Bank führenden Aufzuges einer infrastrukturellen Veränderung des Gebäudes wie beispielsweise die Errichtung eines weiteren Geschosses abträglich ist, andererseits, dass einer Neuerrichtung des Aufzugsschachtes aus baurechtlichen Gründen der Boden entzogen ist.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass schon aus der vom Gutachter auf Seite 4 letzter Satz gewählten Diktion „Neubau“ des Aufzugsschachtes – auf eine Bezugnahme auf einen weiteren bereits vorhandenen Aufzug zu schließen ist, dessen Neu- bzw. Umbau ob der Bestimmungen der Bauordnung nicht möglich ist, weshalb von einem seitens der Betriebsprüfung gemutmaßten Verschweigen der Existenz eines weiteren Aufzuges keine Rede sein kann.

Zusammenfassend ist nach dem Dafürhalten des Senates der im Gutachten dargelegten Wertminderung des Mietobjekts in Form einer Reduktion der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung um den Betrag von öS 1.500.000.- Rechnung zu tragen.

Eine andere Betrachtung, sprich eine Behandlung des Restbetrages von öS 4.000.000,00 als steuerpflichtige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist aus nachstehenden Gründen geboten.

Obgenannter vom Senat gezogener Schluss liegt vor allem darin begründet, da selbst das vom Bw. für das Vorhandensein einer aus der Inbestandgabe der Räumlichkeiten an die xbank resultierenden Wertminderung ins Treffen geführte Gutachten die Wertminderung des Mietobjekts lediglich im Ausmaß von öS 1.500.000.- beziffert.

Gerade dieser Umstand zeigt nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates klar und eindeutig, dass der (nachweislich im Verhandlungswege ermittelte) nicht rückzahlbare, die in Höhe von öS 1.500.000. anerkannte Wertminderung der Liegenschaft übersteigende Zuschuss

von öS 4.000.000.- tatsächlich als in untrennbarem Zusammenhang mit der Erlangung der Mietrechte der xbank gestanden ist.

In wirtschaftlicher Hinsicht bestand die Funktion des „Zuschusses“, soweit dieser die via Gutachten bestätigte Wertminderung von öS 1.500.000.- überstiegen hat, in der Leistung einer als Einnahme zu erfassenden, die inhaltliche Gestaltung des Mietvertrages im allgemeinen und die Höhe der monatlichen Mietentgelte im besonderen bestimmenden Ausgleichszahlung.

Dass der in Rede stehende „Zuschuss“ nicht zur Gänze als eine Ersatzleistung wegen Wertminderung der Substanz anzusehen ist, ergibt sich – abgesehen davon, dass eine solche Wertminderung lediglich mit dem laut Gutachten festgestellten Betrag nachgewiesen wurde – auch aus dem vom Bw. verfassten Gedächtnisprotokoll vom 12. März 1987, welches einen eindeutigen und ursächlichen Zusammenhang zwischen den auffallend niedrigen Mietzahlungen einerseits und dem strittigen Zuschuss andererseits erkennen lässt.

So wurde vom Bw. im Hinblick auf die baulichen Veränderungen die Vermietung „um lediglich 47.000.-, monatlich der xbank angeboten und im Gegenzug dazu eine Ablöse für die am Gebäude bzw. mit dem Gebäude verbundenen Anlagen vorgenommenen Veränderungen vereinbart.“

Der Konnex zwischen dem geleisteten Restbetrag und dem Bestandverhältnis der xbank gründet sich darauf, dass die Bezahlung desselben der Mieterin via Gestattung der Setzung baulicher Veränderungen, der Vereinbarung eines unbefristeten Kündigungsverzicht seitens des Vermieters sowie der Möglichkeit den Mietgegenstand in Afterbestand zu geben, zu einer verstärkten Rechtstellung verholfen hat (in diesem Zusammenhang wird auch auf das Erkenntnis des VwGH v. 13.10. 1961, 2053/59 verwiesen).

Damit steht nach dem Dafürhalten des UFS eindeutig fest, dass die gegenständliche Zahlung der xbank, soweit diese die nachgewiesene Wertminderung in der Höhe von öS 1.500.000.- übersteigt, in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Mietverhältnis steht und eine Entschädigung als Ausgleich für Mindereinnahmen darstellt.

Aber selbst dann, wenn die Erzielung des Superflums von brutto öS 4.000.000.- tatsächlich auf dem Verhandlungsgeschick des Bw. basiert hat, so ist aus diesem Umstand insoweit nichts zu gewinnen, als der Hingabe vorgenannten Betrages gerade eben nicht der Status einer (einkommenssteuerlich unbeachtlichen) Entschädigung für eine Wertminderung beizumessen ist.

Der nunmehr für die Sachgerechtigkeit des Zuschusses von öS 5.500.000.- ins Treffen geführten Begründung, wonach dieser im Ausmaß von öS 4.000.000.- den, ob wirtschaftlicher Unmöglichkeit das Gebäude aufzustocken, den in nämlicher Höhe nicht gewonnenen Bauwert

abdecken sollte, ist das Ergebnis des Gutachtens, wonach die Wertminderung des Gebäudes auf den Betrag von öS 1.500.000.- lautet entgegenzuhalten.

Zusammenfassend ist der Zuschuss in der Höhe von öS 3.333.333.- (netto) ertragsteuerlich als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen und demzufolge dem Rechtsmittel gegen den Einkommensteuerbescheid 1987 teilweise Folge zu geben.

In Ansehung der Ausführungen in der Punkten 1 und 2 der Berufungsentscheidung sind die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1987 wie folgt zu adaptieren:

	1987
Einkünfte aus V und V laut BP	4.464.278.-
Rückgängigmachung der AfA-Minderung	- 284.000.-
abzüglich Wertminderung laut Gutachten (netto)	- 1.250.000.-
Einkünfte aus V und V laut BE	2.930.278.-

Ad. 3 Steuerfreiheit der Lieferungen an die Fa. EE (Umsatzsteuer für das Jahr 1991)

Wie sich aus den Sachverhaltsdarstellungen sowie dem vom Bw. nachgereichten Unterlagen ergibt lag ein Versendungsfall vor, wobei die dem Fachverband der Spediteure angehörende Fa. S AG mittels einer mit 30.4. 1992 datierten, Ausfuhrbescheinigung im Sinne des § 7 Abs. 2 Z 1 UStG 1972 die Verbringung der Ware ins Ausland bestätigt hat.

In Ansehung der Tatsache, dass die Verbringung der Ware evidentermaßen am 30. 4. 1992 erfolgt und korrespondierend damit - für den Fall der Sollbesteuerung (an dieser Stelle sei angemerkt, dass der Bw. aktenkundig nach vereinbarten Entgelten versteuert) die Steuerschuld nach § 19 Abs. 2 Z 1 UStG 1972, erst im Jahr 1992 entstanden ist, erfolgte die Behandlung der Umsätze mit der Fa. EE als steuerpflichtig im Jahr 1991 völlig zu Unrecht und waren im Zuge der (stattgebenden) Rechtsmittelerledigung die (steuerpflichtigen) Entgelte um den Betrag von **öS 254.893,67** zu reduzieren.

4. Neuberechnung der steuerbaren Entgelte für das Jahr 1991

Ausgehend von der Erledigung des unter Punkt 3 dargestellten Streitpunktes waren die Umsätze des Jahres 1991 wie folgt zu ermitteln:

1991	(in ATS/€)
Entgelte laut BP	1.550.649,67
abzüglich Umsätze Fa. EE	- 254.893,67
Entgelte laut BE	1.295.756.-
Eigenverbrauch	9.446.-
Gesamtbetrag der Umsätze laut BE	1.305.202.-
davon steuerfrei gemäß § 6 Z 1 UStG 1972	1.220.756.-
steuerpflichtige Umsätze laut BE (ATS)	84.446.-

steuerpflichtige Umsätze laut BE (€)	6.136,93
---	-----------------

5. Neuberechnung der Einkommensteuer für das Jahr 1987

Ausgehend von der Erledigung der unter Punkt 1 und 2 dargestellten Streitpunkte war die Einkommensteuer für das Jahre 1987 wie folgt zu berechnen:

Einkommensteuer 1987	(in ATS/ €)
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	- 26.600.-
Einkünfte aus n. s. A.	538.924.-
Einkünfte aus V. und V. (Punkt 1 u. 2 der BE)	2.930.278.--
sonstige Einkünfte	32.810.-
Freibetrag § 41 Abs. 3 EStG 1972	- 10.000.-
Gesamtbetrag der Einkünfte	3.465.412.-
Sonderausgaben	- 53.300.-
zu versteuerndes Einkommen (gerundet)	3.412.100.-
Versteuerung laut Tabelle	1.987.042.-
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 4.000.-
Zwischenbetrag	1.983.042.-
Lohnsteuer	- 227.724.-
Einkommensteuer laut BE (in ATS)	1.755.318.-
Einkommensteuer laut BE (in €)	127.563,93

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 29. Oktober 2008