

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GG, 1010 Wien, Biberstrasse 2, vertreten durch Bilanz Data Wirtschaftstreuhand GesmbH, 1010 Wien, Stubenring 24, vom 8. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1 vom 3. August 2004 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, GG führte im berufungsgegenständlichen Zeitraum (2000) einen Architektur- und Projektentwicklungsbetrieb in Form eines nicht protokollierten Einzelunternehmens.

Im Rahmen des Jahresabschlusses zum 31.12.2000 bildete er eine Rückstellung für Bürgschaften i.H.v. S 4.000.000,-.

Mit Vorhalt vom 18. Dezember 2001 ersuchte das Finanzamt für den 1. Bezirk um Erläuterung obiger Bilanzposition.

Der Bw. beantwortete den Vorhalt nach mehreren Fristverlängerungsansuchen mit Schreiben vom 30. September 2002.

Hierin wurde auf einen Notariatsakt zwischen GG und der C-AG verwiesen. Aus diesem sei ersichtlich, dass GG aus einer Bürgschaftsverpflichtung in Anspruch genommen worden und dies zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung bereits bekannt gewesen sei.

Mit Vorhalt vom 20. Dezember 2002 ersuchte das Finanzamt für den 1. Bezirk um Erläuterung, aus welchen betrieblichen Gründen die Bürgschaft eingegangen worden sei.

Der Bw. beantwortete diesen Vorhalt letztlich mit Schriftsatz vom 9. Jänner 2004.

Er habe zugunsten der E-GmbH eine Bürgschaft abgegeben. Aufgrund seiner damaligen Beteiligungen an einzelnen Unternehmen der Kunstgruppe (A-AG, P-AG, D-AG) und der ihm gegenüber dargestellten Vor- und Zwischenfinanzierung, welche kurzfristig rückgeführt werden sollte, hätte die Besicherung zu einem kalkulierbaren Risiko geführt. Da sich hiebei zusätzlich eine Optimierung der anteiligen Beteiligungen ergeben sollte und sich GG eine Geschäftsfeldausweitung im Rahmen einer partnerschaftlichen Zusammenarbeit erwartet habe, sei er die Bürgschaft eingegangen. In weiterer Folge hätte sich das wirtschaftliche Umfeld der Kunstgruppe jedoch verschlechtert und die Bürgschaft sei schlagend geworden. Aufgrund der, aus Sicht des Finanzamtes weiterhin unklaren Angaben erging mit 22. Jänner 2004 ein weiteres Ersuchscheiben an den Bw.

Die betriebliche Veranlassung der Bürgschaftsübernahme könne aus der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Jänner 2004 nicht abgeleitet werden. GG werde letztmalig aufgefordert, die Gründe, die zur Bürgschaftserklärung geführt hätten, bekanntzugeben. Eine Kopie der Bürgschaftserklärung sei vorzulegen. Nachdem die tatsächliche Inanspruchnahme der Bürgschaft erst nach dem Jahr 2000 erfolgt sei, seien die Gründe bekanntzugeben, die für die Bildung der Rückstellung zu diesem Zeitpunkt sprechen würden. Die vorgelegte Kopie des Notariatsaktes enthalte kein Datum und sei auch von Seiten der C-AG nicht unterzeichnet. Ein belegmäßiger Nachweis über bereits erfolgte Zahlungen sei vorzulegen.

Der Bw. verwies in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 4. Februar 2004 hinsichtlich der betrieblichen Motivation der eingegangenen Bürgschaft auf sein Schreiben vom 9. Jänner 2004. Des Weiteren wurde eine Klageschrift der Rechtsanwälte M und R vorgelegt, aus der ersichtlich sei, dass GG Zahlungen geleistet habe die er nunmehr gerichtlich zurückfordere. Da bereits bei der Bilanzerstellung für das Jahr 2000 erkennbar gewesen sei, dass die Bürgschaft in Anspruch genommen werde, sei eine entsprechende Rückstellung in den Jahresabschluss aufgenommen worden. Die unterfertigte Bürgschaftserklärung werde später nachgereicht.

Das Finanzamt Wien 1 erklärte mit Schreiben vom 19. März 2004 dass wie vor sei unklar sei, wieweit die Bürgschaftsübernahme für einen Versicherungsmakler (E-GmbH) dem Architekturbetrieb diene.

Um Beantwortung der Frage, ob die Einzelunternehmung bereits vor der Bürgschaftsübernahme Geschäfte mit obiger GesmbH getätigt habe, werde ersucht. Der daraus erzielte Umsatz sei ebenso darzustellen wie die Ausweitung der Geschäftsbeziehungen mit der E-GmbH. Es sei darzulegen, ob es durch die Bürgschaftsübernahme zu neuen Aufträgen für das Architekturbüro gekommen sei. Die vom Bw. angeführte Optimierung der Beteiligungen sei zu erläutern wobei bekanntzugeben sei, um welche Beteiligungen es sich hiebei handle.

Darüberhinaus wurde festgestellt, dass die unterfertigte Bürgschaftserklärung dem Finanzamt noch nicht zugegangen sei.

Der Bw. beantwortete obiges Ansuchen um Ergänzung mit Schriftsatz vom 12. Juli 2004. Die betriebliche Veranlassung der Bürgschaftsübernahme sei auf zwei Ziele zurückzuführen.

Einerseits die Wertsteigerung seiner Beteiligung, die er sich aus der abgegebenen Bürgschaftserklärung in Hinblick auf die Entwicklung des Unternehmens auch in Bezug auf eine spätere Veräußerung der Beteiligung erwarte.

Auf der anderen Seite stünde die Überlegung, dass ein Versicherungsmakler der eine Vielzahl von Kunden betreue, diese dem Architekturbetrieb zuführen könne, woraus sich lukrative Aufträge ergeben könnten. Diesbezügliche Darstellungen der E-GmbH hätten sich idF. als nicht realitätskonform erwiesen.

Die angesprochenen Beteiligungen hätten insbesondere die A-AG, P-AG, D-AG betroffen. Ein bezughabendes Schreiben des Bw. an die steuerliche Vertretung vom 14. Oktober 2003 wurde ebenso vorgelegt wie eine inhaltlich mit dem (zunächst im Rahmen der ersten Vorhaltsbeantwortung vorgelegten unvollständigen) undatierten Notariatsakt weitgehend identische Schuldbeitrittserklärung vom 9. April 2002.

Das Finanzamt Wien 1 erließ in der Folge einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000, wobei die im Rahmen der Einzelunternehmung gebildete Rückstellung für Bürgschaften i.H.v. S 4.000.000,- nicht anerkannt und dem Gewinn hinzugerechnet wurde.

Begründet wurde das Abgehen von der Erklärung zum einen damit, dass der Grund für den Ansatz von Rückstellungen für ungewisse aber wahrscheinliche Aufwendungen/Verbindlichkeiten im Jahr der Bildung liegen müsse. Die Übernahme der Bürgschaft sei mit 9. April 2002 erfolgt, die Bildung einer Rückstellung für diese Bürgschaft schon im Jahr 2000 sei unzulässig.

Eine betriebliche Veranlassung der Bürgschaftsübernahme sei nicht erkennbar. Es würden sich keine Beteiligungen im Betriebsvermöge befinden. Es könne auch nicht nachvollzogen werden, in welcher Weise die Schuldübernahme für einen Versicherungsmakler zu lukrativen Aufträgen seitens dessen Kunden an das Architekturbüro führen würde.

Mit Eingabe vom 8. September 2004 erhob GG Berufung und reichte mit Schreiben vom 4. Oktober 2004 im Rahmen des eingeleiteten Mängelbehebungsverfahrens die erforderliche Begründung nach.

Mit dem Geschäftsführer der E-GmbH, HH hätten positive Geschäftsbeziehungen bestanden. Diese hätten per 1997 zu Aufträgen bzw. zum Ankauf der Liegenschaftsanteile 1050 Wien, W-Gasse, zur Projektierung und Herstellung der Galerieflächen in 1010 Wien, F-Gasse und in der Folge zur Projektierung und Herstellung der Büro-, Logistikflächen und Ausstellungsräumlichkeiten in 1030 Wien, B-Gasse zu einem positiven Deckungsbeitrag sowie zu entsprechenden Kontakten geführt.

GG sei im Zuge dieser Bekanntschaft auch aufgrund der Möglichkeit, Immobilienfinanzierungen anbieten zu können, mit der Aufsichtsratsfunktion in der A-AG und auch der P-AG betraut worden.

Aufgrund der Geschäftsbeziehungen zu HH hätte sich die Möglichkeit der Geschäftsfelderweiterung ergeben. Dies hätte auch zur Gründung der D-AG, deren Geschäftsführer GG werden sollte, geführt, wobei ihm die Absicherung einer Kreditlinie der E-GmbH mittels Bürgschaft als taugliches Mittel zur Verfestigung der Geschäftsbeziehung erschienen sei. Dass die Bürgschaft schlagend werden sollte sei nicht geplant gewesen, vielmehr sollte nur der Liquiditätsbedarf kurzfristig abgedeckt werden.

Der Bw. hätte aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage seine Aufsichtsratsmandate sowie sein Vorstandsmandat an der D-AG zur Schadensbegrenzung zurückgelegt und sei zur Eingrenzung der schlagend werdenden Haftung mit der C-AG im Herbst 2000 in Verhandlungen getreten.

Die Verwertung der als Sicherung dienenden Liegenschaften hätte in monatelangen Verhandlungen vermieden werden können.

Nachdem GG bereits im Herbst 2000 in Verhandlungen mit der C-AG gestanden habe würden entsprechend der Bilanzaufhellungstheorie Maßnahmen vorliegen, die nach dem Bilanzstichtag bekannt geworden wären, sich jedoch auf diesen auswirken würden und deshalb in die Bilanz aufzunehmen seien.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Wien 1 mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen. Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2000 sei es zu einem aufwendigen Vorhalteverfahren gekommen, im Zuge dessen die Einstellung einer Rückstellung für Bürgschaften über S 4.000.000,- nicht anerkannt worden sei.

Die Ausführungen des Bw. im Rahmen der Berufungsschrift würden zwar darstellen, wie es zur Inanspruchnahme der Bürgschaft gekommen sei, jedoch nicht aufzeigen, dass die Übernahme der Bürgschaft für die E-GmbH im Hinblick auf das Architekturbüro betrieblich veranlasst gewesen wäre.

Selbst beim Bestehen von Geschäftsverbindungen sei es nicht üblich, dass freiberuflich tätige Unternehmer Bürgschaften für ihre Kunden in der Hoffnung, künftige Geschäftsabschlüsse zu tätigen, übernehmen würden. Die Bürgschaftsübernahme sei vielmehr im Zusammenhang mit den angeführten Beteiligungen und Funktionen gestanden. Die Beteiligungen würden nicht zum Betriebsvermögen gehören, etwaige Einkünfte aus Funktionen seien nicht im Rahmen der Einkünfte aus dem Architekturbüro zu erfassen gewesen. Die Bildung der Rückstellung für Bürgschaften i.H.v. S 4.000.000,- sei nicht betrieblich und könne daher nicht berücksichtigt werden.

Der Bw. brachte in der Folge mehrere Rechtsmittelfristverlängerungsanträge hinsichtlich eines Antrages auf 2. Berufungsvorentscheidung ein.

Das nunmehr zuständige Finanzamt Wien 1/23 erließ in der Folge einen Bescheid, mit dem diesem Antrag nicht stattgegeben wurde.

Das Ansuchen um Fristverlängerung zur Einbringung eines Antrages auf 2.

Berufungsvorentscheidung sei als Vorlageantrag gem. § 276 Abs. 2 BAO zu werten, nachdem ein Antrag zur Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung nicht vorgesehen sei. Der Antrag sei abzuweisen, nachdem das abgabenbehördliche Ermittlungsverfahren betreffend die streitgegenständliche Rückstellung bereits auf Dezember 2001 zurückgehe und auch seit dem Ergehen der Berufungsvorentscheidung eine (stillschweigende) Fristverlängerung gewährt worden sei.

Mit Eingabe vom 12. Jänner 2005 stellte GG den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 (4) EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Laut Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988 § 4 Tz. 36.2. sind Aufwendungen betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird (VwGH 2.10.68, 1345/67). Die Frage der betrieblichen Veranlassung ist nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen (VwGH 10.11.61, 1008/61).

§ 9 EStG 1988 lautet (auszugsweise)

(1) Rückstellungen können nur gebildet werden für

....Z 3. sonstige ungewisse Verbindlichkeiten...

(3) Rückstellungen im Sinne des Abs. 1 Z 3 und 4 dürfen nicht pauschal gebildet werden. Die Bildung von Rückstellungen ist nur dann zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit (eines Verlustes) ernsthaft zu rechnen ist.

Die im Zuge der Erstellung des Einkommensteuerbescheides 2000 von Seiten des Finanzamtes Wien 1 dargelegte Begründung (Aberkennung einer Rückstellung für eine übernommene Bürgschaft) wird vom Bw. einerseits mit dem Verweis bekämpft, dass eine entsprechende Rückstellung bereits in die Bilanz per 31.12.2000 einzustellen sei, als auch hinsichtlich der Feststellung, dass kein betrieblicher Konnex der eingegangenen Bürgschaft zum Einzelunternehmen ersichtlich sei.

Zeitpunkt der Dotierung von Rückstellungen

Die Bw. führt im Rahmen der Berufungsschrift u.a. aus, die streitgegenständliche Rückstellung gehe auf Verhandlungen des Bw. mit der C-AG die im Herbst 2000 begonnen worden seien, zurück. Die sich verschlechternde Lage, die im Konkurs der A-AG, P-AG, D-AG sowie der A-GmbH endete, sei zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung (die Bilanz wurde dem Finanzamt mit

19. September 2001 zu) bekannt gewesen und stelle eine werterhellende Tatsache dar, die im Jahr 2000 zu berücksichtigen gewesen sei.

Bei Rückstellungen handelt es sich um Passivposten für noch ungewisse aber wahrscheinliche Aufwendungen der Zukunft, wobei diese Aufwendungen ihre wirtschaftliche Begründung in der Periode der Rückstellungsbegründung haben müssen.

Die Ungewissheit kann dabei entweder den Grund des künftigen Entstehens einer Aufwendung oder die Höhe der künftigen Aufwendungen betreffen.

Bei der Rückstellung für Bürgschaften handelt es sich dem Wesen nach um eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten.

Gemäß Quantschnigg/Schuch Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988 Tz. 35 setzt eine derartige Rückstellung voraus:

- den Schuldcharakter gegenüber Dritten;
- die konkrete Wahrscheinlichkeit, dass eine solche Verpflichtung eintreten wird;
- die wirtschaftliche Verursachung der Verpflichtung im betreffenden Wirtschaftsjahr.

Zum Nachweis des Bestehens der Bürgschaft wurde von Seiten des Bw. im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 30. September 2002 ein von Seiten des Kreditinstitutes nicht unterfertigter 'vollstreckbarer Notariatsakt' vorgelegt.

Diesem ist zu entnehmen, dass der Bw. einer Zahlungsverbindlichkeit der E-GmbH über € 574.754,19 gegenüber der C-AG mit sofortiger Wirkung beitritt.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Juli 2004 wurde eine inhaltlich weitgehend identische, Schuldbeitrittserklärung vom 9. April 2002 vorgelegt, nachdem das Finanzamt die Vorlage der Bürgschaftserklärung verlangt hatte.

Der zur Begründung des Ansatzes der Rückstellung in der Bilanz zum 31.12.2000 notwendige Nachweis erschöpft sich in der allgemein gehaltenen Behauptung, dass es bereits im Jahr 2000 zu Gesprächen mit der C-AG gekommen sei.

Es mag nun zutreffen, dass von Seiten des Bw. bereits im Vorfeld Gespräche mit dem Kreditinstitut geführt wurden, GG hat es aber unterlassen darzutun und insbesondere die gemäß § 9 Abs. 3 EStG 1988 erforderlichen konkreten Umstände nachzuweisen, weshalb bereits im Jahr 2000 eine Verpflichtung (mit Schuldcharakter gegenüber dem Kreditinstitut) vorgelegen hätte, aus der er in der Folge in Anspruch genommen hätte werden können.

Es wurde auch nicht dargelegt, aus welchen Gründen der Bw. davon ausging, dass die E-GmbH ihren Zahlungsverpflichtungen schon per 2000 nicht mehr nachkommen konnte und die wirtschaftliche Verursachung der Verpflichtung somit auf dieses Jahr zurückzuführen ist. In einem Schreiben des Bw. an dessen steuerliche Vertretung vom 14. Oktober 2003 spricht er vielmehr davon, dass sich 'das wirtschaftliche Umfeld der Kunstgruppe innerhalb der vergangenen 18 Monate massiv verschlechterte...'. Der wirtschaftliche Rückgang fällt somit in das Jahr 2002.

Die zur Stützung der Behauptungen des Bw. vorgelegte Bürgschaftsübernahme aus dem der Schuldbeitritt hervorgeht wurde im Jahr 2002 abgeschlossen. Auch der vorgelegten Klageschrift der Rechtsanwälte M und R vom 20. November 2003 ist kein früherer Zeitpunkt iSd. Darlegungen des Bw. zu entnehmen. Die Dotierung einer Rückstellung für eine übernommene Bürgschaft wäre daher – soferne alle übrigen Voraussetzungen gegeben sind – frühestens ab diesem Zeitpunkt (2002) denkbar.

Betriebliche Veranlassung der Rückstellung

Die Bw. begründet die übernommene Bürgschaft zunächst mit der Möglichkeit der Geschäftsfelderweiterung, wobei sich der Bw. von Seiten des Geschäftsführers der E-GmbH lukrative Aufträge für seinen Architekturbetrieb erhofft habe.

So seien unter dessen Mithilfe bestimmte Liegenschaftsanteile an der Liegenschaft 1050 Wien, W-Gasse im Jahr 1997 angekauft und in zwei weiteren Fällen Aufträge zu Projekten (Galerien) in 1010 Wien, F-Gasse bzw. (Büro- und Logistikflächen) in 1030 Wien, B-Gasse ausgeführt worden.

Der Bw. wurde mit Vorhalt vom 19. März 2004 aufgefordert bekanntzugeben, ob er Geschäfte mit der E-GmbH getätigt hätte und welche Umsätze daraus erzielt worden seien.

Aus der Beschwerdeschrift ist nicht zu entnehmen, ob die genannten Geschäfte mit der E-GmbH als Kunden getätigt wurden oder über Vermittlung des Geschäftsführers erfolgten und in welcher Höhe die daraus erzielten Umsätze lagen.

Die Frage, wie die Ausweitung der Geschäftsbeziehungen aussehen sollte wurde mit dem allgemein Hinweis, dass über den Geschäftsführer der E-GmbH 'entsprechende Kontakte' hergestellt werden könnten, beantwortet.

Ein direkter Zusammenhang zwischen der Tätigkeit eines Architekturbüros und eines Versicherungsmaklers in der Form, dass die Kunden des Versicherungsmaklers in (nachweislich) verstärktem Ausmaß auch die Dienste eines Architekturbüros in Anspruch genommen hätten, ist nicht auszumachen.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 27.11.2001 Zl. 98/14/0052 hinsichtlich der Bürgschaftsübernahme eines Rechtsanwaltes für einen Klienten erkannt:

'Es trifft zu, dass der Verwaltungsgerichtshof wiederholt (so insbesondere im Erkenntnis vom 22. Februar 1993, 92/15/0051) ausgesprochen hat, dass die Unterstützung eines Klienten bei der Kreditbeschaffung (durch Übernahme einer Garantenstellung) nicht mehr der freiberuflichen Tätigkeit eines Rechtsanwaltes zuzurechnen ist. Ein mittelbarer Zusammenhang zwischen der Bürgschaftsübernahme und der (erhofften) weiteren Beauftragung als Rechtsanwalt reicht demnach nicht aus, um eine betriebliche Veranlassung zu begründen; ebenso wenig der Umstand, dass es in der Folge tatsächlich zu den (erwarteten) Betriebseinnahmen aus der Klientenbeziehung gekommen ist. Aus der Zusammenschau der angeführten Erkenntnisse ergibt sich, dass es für den Betriebsausgabencharakter einer Bürgschaftsübernahme entscheidend auf die eindeutige und

unmittelbare Verknüpfung zwischen künftiger Einnahmenerzielung als Rechtsanwalt und Übernahme der Garantenstellung ankommt.'

Die hier geforderte eindeutige und unmittelbare Verknüpfung zwischen Bürgschaftsübernahme und künftiger Einnahmenerzielung ist auch im Beschwerdefall nicht zu erkennen.

Stand gemäß den Ausführungen des Bw. u.a. die Überlegung, dass ihm bei Schuldbeitritt sozusagen als Gegenleistung von Seiten des Geschäftsführers der E-GmbH Kunden zugeführt würden im Vordergrund, so wäre eine entsprechend klar formulierte Vereinbarung mit der die zu erbringenden Leistungen von Seiten der E-GmbH näher spezifiziert worden wären zu erwarten.

Dies vor allem unter Bedachtnahme auf die enorme Höhe der übernommenen (drohenden) Verpflichtung.

Die Verbindlichkeit der E-GmbH haftete gemäß Notariatsakt mit € 574.754,19 aus und überstieg den halben Jahresumsatz der Einzelunternehmung des Bw.

Bedeutsam ist auch die Tatsache, dass im Rahmen der vorgelegten Vereinbarung mit der C-AG nicht nur der Zahlungsverbindlichkeit der E-GmbH beigetreten wurde, sondern bereits ein fixer Ratenplan für den Bw. zur Rückzahlung erstellt wurde, wobei die erste Ratenzahlung schon 9 Tage nach Abschluss der Vereinbarung fällig wird. Die Zahlungsverpflichtung vermindert sich diesfalls für den Bw. auf € 405.000,-.

Dies deutet darauf hin, dass der Bw. der Verbindlichkeit der E-GmbH nicht nur zur Besicherung beitrat, sondern mit der Inanspruchnahme rechnen musste.

Der Behörde wurden zwar nicht die angeforderten Zahlungsnachweise beigebracht, aus der vorgelegten Klageschrift der Rechtsanwälte vom 20. November 2003 geht jedoch hervor, dass GG bis einschließlich November 2003 Zahlungen i.H.v. € 56.446,25 leistete.

Ein Schuldbeitritt im Bewusstsein der beinahe sicheren Inanspruchnahme dessen Gegenleistung, soferne ein betrieblicher Zusammenhang überhaupt erkennbar ist, in der bloßen Möglichkeit der Geschäftsfeldausweitung liegt, ist nicht fremdüblich und deutet auf dahinterstehende anderweitige Motive außerbetrieblicher bzw. privater Natur hin. Der Bw. macht in diesem Sinne geltend, dass er im wirtschaftlichen Umfeld der Unternehmensgruppe einschließlich der E-GmbH, namentlich der A-AG, P-AG , D-AG Beteiligungen hielt, wobei er sich bei Bürgschaftsübernahme eine Wertsteigerung seiner Beteiligungen erwartet hätte. Der Bw. war seinen Ausführungen zufolge u.a. im Aufsichtsrat der A-AG , der P-AG sowie im Vorstand der D-AG tätig.

Wie das Finanzamt bereits im Rahmen der Bescheidbegründung sowie der Berufungsvorentscheidung ausgeführt hat, befindet sich keine dieser Beteiligungen im Betriebsvermögen des Einzelunternehmers. Die aus den übernommenen Funktionen zufließenden Einkünfte waren dort nicht zu erfassen.

Sollte die Schuldübernahme somit aufgrund der bestehenden Beteiligungen bzw. der damit verbundenen, übernommenen Funktionen eingegangen worden sein, so fehlt auch hier der betriebliche Zusammenhang mit dem Architekturbüro.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 20. Juli 2005