



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat (Wien) 12

GZ. RV/1166-W/06,  
miterledigt RV/0145-W/05

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des H.M., Adresse, vertreten durch S. Steuerberater OEG, vom 17. Oktober 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 25. Juli 2002 betreffend Wiederaufnahme und Sachbescheide hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 sowie über die Berufung vom 21. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 16. Juni 2005 betreffend den vorläufigen Sachbescheid hinsichtlich der Einkommensteuer 2000 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1997-1999 wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren werden ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung betreffend die Einkommensteuerbescheide 1997-1999 wird zurückgewiesen.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2000 wird abgeändert.

Die Einkommensteuer 2000 wird endgültig veranlagt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war langjähriger Prokurist der K. GmbH, FN 111310t (in weiterer Folge kurz K. ), an der er nicht beteiligt war. Er fungierte im Zeitraum von 5.10.1996 bis zur Löschung am 3.6.1999 als Liquidator dieser Gesellschaft. In dieser Funktion veräußerte er das Anlagevermögen der Gesellschaft an sich als Einzelunternehmer zu einem Gesamtpreis von 1.634.000 ATS + USt. In den Jahren 1997 bis 2000 war der Bw sodann als Einzelunternehmer tätig, wobei er jährlich Verluste erzielte (insgesamt gut 2,6 Mio ATS in vier Jahren). Im Jahr 2000 stellte er seine Tätigkeit ein.

Im Rahmen einer **Betriebsprüfung** (Bp) über die Jahre 1997 bis 1999, welche von 8.10.2001 bis 14.5.2002 durchgeführt worden ist, hat die Bp festgestellt, dass der Erwerb zu einem überhöhten Preis erfolgt sei, da nur durch diese Zahlungen kein Liquidationsverlust auszuweisen gewesen sei (es blieb eine Auszahlung an den Gesellschafter von ATS 53.527,25 übrig) und somit nur die in der Gesellschaft vorhandenen Verlustvorträge durch den Bw verwertet werden sollten. Es sei nämlich – für den mit Branchenkenntnissen ausgestatteten Bw – offensichtlich gewesen, dass mit den überalterten und überteuert angeschafften EDV-Anlagen (eine 17 Jahre alte Anlage Ti990 und vier fünf Jahre alte PCs um 1.060.000 ATS) und Buchhaltungsprogrammen (574.000 ATS) keine gewinnträchtige Tätigkeit unternommen hätte werden können. Erlöse seien hauptsächlich aus der Betreuung der Apotheke M. OHG erzielt worden (120.000 ATS jährlich, deren Fremdüblichkeit die Bp anzweifelt, der Bw war dort zu 48 % beteiligt) und aus der Betreuung eines Rechtsanwaltes (78.500 ATS 1997, 55.000 ATS 1998). Dem Gesamtumsatz von 694.562 ATS in den Jahren 1997-2000 stehe ein Gesamtverlust von 2,6 Mio ATS gegenüber. Dieser Verlust setze sich neben der AfA für die überpreisig angeschafften Wirtschaftsgüter aus hohen Beratungskosten (im Familienverband) und hoher Raummiete (eingemietet im Zinshaus des Bw) zusammen. Die Betriebseinstellung erfolgte zu einem Zeitpunkt, als die Anlagegüter bereits größtenteils abgeschrieben waren. Daher wurde die Tätigkeit bei der Bw als Liebhaberei aus der Einkommensermittlung ausgeschieden.

In Punkt 4.5 des Berichtes der GBP wird darauf hingewiesen, dass der Versuch, ein Vertriebssystem für die Programmiersprache P. aufzubauen, realistisch erscheine. Dafür wären jedoch die angeschafften Altgeräte nicht nötig gewesen. Den geltend gemachten

Übersetzungsaufwendungen (für Benutzerhandbücher) stünden keine Erträge gegenüber, auch gebe es keine Arbeitsunterlagen.

Die Wiederaufnahme stützt das Finanzamt auf das Ergebnis der durchgeführten Betriebsprüfung unter Verweis auf die im Bericht getroffenen Feststellungen und auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung.

Aufgrund der Bp wurde das Einkommensteuer-Verfahren der Jahre 1997 bis 1999 am 25. Juli 2002 wieder aufgenommen und neue Sachbescheide erlassen. Dagegen richtet sich die am 17.10.2002 nach Fristverlängerung rechtzeitig eingebrachte Berufung. Mit Verweis auf das Ergebnis der Bp erging am 16.6.2005 ein vorläufiger Einkommensteuerbescheid 2000, der mit rechtzeitig eingebrachter Berufung vom 21.7.2005 mit Verweis auf das Verfahren 1997 bis 1999 ebenso bekämpft wird.

In der **Berufung** bringt der Bw vor, dass er als Liquidator verpflichtet gewesen sei, möglichst hohe Veräußerungserlöse zu erzielen – einerseits aus der Treuepflicht gegenüber der Gesellschaft, andererseits zum Schutz der Gläubigerinteressen. Weiters schildert der Bw einen historischen Abriss über die Programmentwicklung, über die Fortbildung des Bw in der Programmiersprache P. und seine Bestrebungen, Benutzerhandbücher zu übersetzen und das Produkt in Osteuropa zu vertreiben. Dass sich der Erfolg nicht im erwarteten Ausmaß eingestellt habe, sei nicht von Beginn an vorhersehbar gewesen, Beispiele für fehlgeschlagene Versuche der EDV-Branche gebe es viele. Dass es nur um die Verwertung von Verlustvorträgen gegangen sei, wird mit dem Hinweis darauf bestritten, dass 1,6 Mio ATS tatsächlich vom Bw bezahlt worden seien, der Steuervorteil jedoch lediglich bei maximal der Hälfte liegen könne. Bezüglich des Kaufpreises wird in der Berufungsschrift für 1997-1999 darauf verwiesen, dass die Preise für die Hardware in Verbindung mit installierter und betriebsfähiger Software handelsüblich seien und einem Fremdvergleich standhielten. Hinsichtlich der von K. erworbenen Software wird auf eine beiliegende Bewertung verwiesen, wonach die Software nach branchenüblichen Sätzen verrechnet einen verwertbaren Ansatz von 1,2 Mio ATS liefere, was weit über den fakturierten Beträgen liege. Die Berechnung wird so vorgenommen, dass die Kosten für die Softwareentwicklung aufgeschlüsselt werden und davon 20 % als geschätzte Verwertbarkeit den Verkehrswert darstellen sollen. Die Wiederaufnahme wird mit der Begründung bekämpft, dass neue Tatsachen nicht hervorgekommen seien.

Weiters bringt der Bw in der Berufung vor, dass Einnahmen aus VuV zu kürzen seien: Im Zuge der Betriebsprüfung bei der Apotheke M. OHG, die im Zinshaus des Bw eingemietet ist, seien Zinszahlungen an den Bw seiner Gewinn tangente hinzugerechnet worden. Da diese Erträge nun doppelt erfasst seien, seien sie aus den Einnahmen aus VuV auszuscheiden.

Die **Bp** führt dazu in ihrer **Stellungnahme** aus, dass die bezahlten Preise sehr wohl überhöht gewesen seien. So wurden der K. vom Bw drei fünf Jahre alte PCs zu Werten von 45.000-65.000 ATS abgekauft, deren Neupreis bei jeweils ca. 12.500 ATS gelegen sei. Vier Jahre alte Mieterinvestitionen seien nahezu zum Neupreis abgelöst worden. Der einzige ins Gewicht fallende externe Kunde, ein Rechtsanwalt, habe bereits ab 1996 alle Neukunden mit einem anderen Kanzleiprogramm angelegt und nur mehr alte Klienten auslaufend mit den Programmen von K. verwaltet. Die Bp zieht weiters eine Querverbindung zwischen den ab 1995 bei K. um 1,2 Mio ATS erhöhten Bankverbindlichkeiten und dem Pfandrecht zu Gunsten der Bank Austria, das auf der Liegenschaft X (GB-EZ) eingetragen war. In das dortige Zinshaus war die K. eingemietet, die Liegenschaft gehörte dem Bw. Hätte die K. einen Liquidationsverlust auszuweisen gehabt und wäre somit die Bankforderung nicht beglichen worden, hätte somit die Bank die Liegenschaft verwerten können, welche dem Bw gehört habe.

Die **Bw repliziert** hierzu, dass ihr der Bericht der Systemprüfung, auf welchen die Bp immer wieder verweise, nicht vorliege. Dass beim Verkauf von Hard- und Software Bewertungsfehler aufgetreten seien, rechtfertige noch nicht die Liebhabereiannahme. Es sei lediglich eine falsche Zuordnung der Gewichtung auf Hard- und Software vorgenommen worden. Dass der Gesamtpreis berechtigt gewesen sei, ergebe sich aus der Berechnung, welche der Berufung beiliegt. Dass der Bw mit sich selbst kontrahierte und somit den Kaufpreis nach Gutdünken festlegen konnte, sei noch keine Begründung für die Feststellung einer falschen Bewertung. Zukünftige Erfolgchancen hätten auf die Bewertung entscheidenden Einfluss (Teilwertdefinition des § 12 BewG). Dass sich die 1997-1998 positiv eingeschätzten Zukunftschancen nicht bewahrheitet hätten, könne nicht als Begründung für Liebhaberei dienen.

**Vorhalte** vom 12. und 13. Oktober 2011 wurden vom Bw wie folgt beantwortet:

Die Tätigkeit des Bw habe nicht erfolversprechend fortgesetzt werden können, weil seitens der Konsumenten nur billigere aber minderwertigere Leistungen nachgefragt worden seien. Die Erschließung des Ostmarktes sei an den differierenden finanziellen Vorstellungen seines Lieferanten und der potentiellen Kunden gescheitert. Klassisches Marketing habe sich der Bw nicht leisten können, es sei ihm nur die eigene Marktanstrengung übrig geblieben.

Für sein Einzelunternehmen habe der Bw 16% der Gesamtmietfläche seines Hauses genutzt. Miete habe er ab 1998 bezahlt. An die K.D. GmbH, welche ihre inländische Betriebsstätte ab 2000 in den selben Räumen gehabt habe, sei keine Miete weiterverrechnet worden.

Die Pfandrechtseinräumung liege zu weit zurück, um noch Unterlagen beibringen zu können, nach Erinnerung des Bw seien die finanziellen Erfordernisse der K. vom damaligen Eigentümer der K. bestritten worden.

Die Honorarnote über 1.272.000 ATS sei aktenkundig und behandle die Ablöse der Aktiva bei K. zur Weiterverwendung in der nachfolgenden Firma.

Das Finanzamt hält seinen Standpunkt aufrecht, da in den Vorhaltsbeantwortungen keine neuen Tatsachen vorgebracht worden seien, die zu einer abweichenden Würdigung führen könnten.

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

#### **1. Wiederaufnahme**

Hinsichtlich der Wiederaufnahmegründe verweisen die Bescheide des Finanzamtes auf die Ergebnisse der Bp, die dem Bp-Bericht und der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu entnehmen seien. Im Bericht wird die Wiederaufnahme des Verfahrens (Tz 34) mit Verweis auf Tz 25-33 begründet. Diese Tz beinhalten die Berechnungen des Einkommens und der Einkommensteuer für die Jahre 1997-1999. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung enthält lediglich die Aussage, dass die Tätigkeit des Bw als Liebhaberei eingestuft werde. Welche Sachverhaltselemente neu hervorgekommen sind und damit zu den Rechtsfolgen geführt haben, die in der Niederschrift und in Tz 25-33 des Bp-Berichtes beschrieben sind, ist nicht ersichtlich. Die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme gemäß [§ 303 Abs 4 BAO](#) liegen somit nicht vor (vgl. auch VwGH 26.1.2011, [2007/13/0076](#)).

Zwar ergäben sich neue Tatsachen aus Tz 22 des Bp-Berichtes, doch ist Aufgabe der Rechtsmittelbehörde nur, die vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegründe zu prüfen. Ein Ersetzen der vom Finanzamt angeführten Wiederaufnahmegründe durch andere, die der Rechtsmittelbehörde treffender erschienen, wäre unzulässig. Für die Wiederaufnahme an sich und die damit zusammenhängende Begründung ist nämlich die Abgabenbehörde erster Instanz zuständig ([§ 305 Abs 1 BAO](#); VwGH 19.9.2007, [2004/13/0108](#) mwN).

Die Wiederaufnahme der Verfahren war somit rechtswidrig. Wird der die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligende oder verfügende Bescheid aufgehoben, tritt das Verfahren in die Lage zurücktritt, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat ([§ 307 Abs 3 BAO](#)). Daher scheiden die infolge der Betriebsprüfung geänderten Einkommensteuerbescheide (Sachbescheide) automatisch aus dem Rechtsbestand aus. Die dagegen erhobene Berufung ist damit unzulässig geworden und war zurückzuweisen.

## 2. Liebhaberei

Nach [§ 1 Liebhabereiverordnung](#) (LVO) liegen bei einer Betätigung Einkünfte vor, wenn es sich nicht um typischerweise der privaten Lebensführung zurechenbare Tätigkeiten oder die Bewirtschaftung von Immobilien handelt, sofern die Absicht besteht, einen Gesamtgewinn zu erzielen und diese Absicht objektiv nachvollziehbar ist. Für diese Nachvollziehbarkeit ist auf das Ausmaß und die Entwicklung der Verluste, ihr Verhältnis zu den Gewinnen, die Ursache für die Verluste, das marktgerechte Verhalten hinsichtlich Leistung und Preisgestaltung sowie auf die Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage abzustellen ([§ 2 Abs 1 LVO](#)). Liegen Einkünfte vor, sind die Verluste der ersten drei Jahre jedenfalls, darüber hinaus nur anhand der Kriterien des [§ 2 Abs 1 LVO](#) steuerwirksam. ([§ 2 Abs 2 LVO](#)).

Vor Beurteilung einer Liebhabereitätigkeit ist zu untersuchen, ob Verluste durch Kürzung überhöhter Aufwendungen (etwa aus nicht fremdüblichen Verträgen zwischen nahen Angehörigen) zu beseitigen sind (*Doralt/Renner*, EStG 1988<sup>11</sup>, § 2 Tz 327, 330).

Es ist erwiesen, dass die Bw sämtliche Hard- und Software zu weit überhöhten Preisen erworben hat. Zwar ist dem Bw einzuräumen, dass er als Liquidator das Vermögen der K. nicht verschleudern darf, er ist aber auch nicht verhalten, durch künstliche Überteurung einen Liquidationsverlust abzuwenden. Aufgrund der Selbstkontrahierung des Bw durfte die Fremdüblichkeit der Geschäfte zurecht angezweifelt werden. Schon die Behauptung des Bw in der Berufung, die Bewertung sei korrekt, und seine spätere Stellungnahme zu den Ausführungen der Bp, die Bewertung erfolgte unter falscher Gewichtung von Soft- und Hardware, schwächt die Glaubwürdigkeit. Ausschlaggebend sind jedoch die tatsächlichen Verhältnisse: Eine 17 Jahre alte Rechenmaschine ist höchstens von musealem Wert, als Betriebsmittel jedoch wertlos. Ebenso verhält es sich mit fünf Jahre alten Computern. Der Bewertung der Software ist gleichfalls nicht zu folgen. Wie der Bw richtig feststellt, haben zukünftige Erfolgchancen auf die Bewertung entscheidenden Einfluss. Die vorgelegte Bewertung basiert jedoch auf in der Vergangenheit gelegenen Herstellungskosten, von denen lapidar ein geschätzter Anteil von 20 % als verwertbar bezeichnet wird. Für eine ordentliche Bewertung wären jedoch die zukünftigen Ertragsaussichten auf den Bewertungsstichtag abgezinst maßgeblich. Eine Prognoserechnung, ein Businessplan oder andere Berechnungsunterlagen, welche die Strategie für einen gewinnorientierten Betrieb wiedergeben und eine Einschätzung der Ertragschancen der erworbenen Software ermöglichen, wurden nicht vorgelegt.

Der Zusammenhang des hohen Kaufpreises mit dem Pfandrecht auf der Liegenschaft des Bw konnte von diesem nicht entkräftet werden. Deshalb folgert die Rechtsmittelbehörde, dass die hohe Zahlung an die K. privat veranlasst war, um die Liegenschaft nicht zu gefährden. Im

Falle eines Liquidationsverlustes hätte sich die Gläubigerbank zweifelsohne durch Verwertung der Liegenschaft befriedigt. Dabei wäre dem Bw weniger geblieben, als jene 615.000 Euro, die er durch einen Verkauf 2004 erlöst hat. Der Bw hat mit dem Kaufpreis von 1,6 Mio ATS (rund 119.000 Euro) und der danach vorgegebenen verlustbehafteten Erwerbstätigkeit somit nicht nur in Summe (1997-2000) einen Steuervorteil von ca. 84.000 Euro lukrieren können, sondern auch eine unterpreisige Verwertung seines Zinshauses abwenden können und bis zum tatsächlichen Verkauf einen Geldfuss-Überhang vor Steuern von ca. 166.000 Euro aus dem geretteten Objekt Erlösen können. Die vom Bw gewählte Konstruktion eines überhöhten Kaufpreises erschien somit in ihrer Gesamtbetrachtung wirtschaftlich sinnvoll, um Schaden von seinem Privatvermögen abzuwenden. Die Zahlung von 1,6 Mio ATS an die K. stellten daher wirtschaftlich nicht ein Entgelt für den Erwerb von Hard- und Software dar, sondern nachträgliche Anschaffungskosten auf das im Privatvermögen gehaltene Zinshaus. Damit verminderte sich lediglich ein (nach dem entgeltlichen Erwerb von 32,43 % von der Apotheke M. OHG im Jahr 1997 auf der Hand liegender aber nicht erklärter und auch vom Finanzamt trotz Kenntnis nicht verfolgter) Spekulationsgewinn im Jahr 2004.

Neben den hohen AfA-Beträgen sind auch weitere Aufwendungen aus der Gewinnermittlung auszuscheiden, bevor der Frage einer Liebhaberei-Beurteilung nachgegangen werden kann. So hat eine Kürzung um den Mietaufwand zu erfolgen, da der Betrieb des Steuerpflichtigen im Zinshaus des Steuerpflichtigen untergebracht ist. Leistungen des Steuerpflichtigen aus seiner betrieblichen in seine außerbetrieblichen Sphäre stellen steuerneutrale Entnahmen dar ([§ 4 Abs 1 EStG 1988](#)). Im Gegenzug sind die Aufwendungen um anteiligen Aufwand auf das Haus zu erhöhen im Verhältnis der betrieblichen Nutzung zur Gesamtfläche (16%).

Weiters ist der Personalaufwand auszuscheiden, da es sich um nicht fremdübliche Aufwendungen im Familienverband handelte (etwa 1997 über die K. D. abgerechnete Leistungen einer Nichte des Bw, die zu den vorgegebenen Tätigkeiten fachlich nicht in der Lage war, vgl. Punkt 4.2.1 des Berichts der GBP) bzw. andere Empfänger der Aufwendungen nicht namhaft gemacht wurden ([§ 162 BAO](#)). Der Posten Beratungskosten ist aus dem selben Grund auszuscheiden.

Die mietzinsfreie Mitbenutzung der Geschäftsräume durch die K. D. GmbH wird aus Gründen der Verfahrensökonomie nicht aufgegriffen, da es sich hierbei um eine bloße Nutzungseinlage des Gesellschafters gehandelt hat, die somit steuerlich unbeachtlich ist. Da die Aufwendungen und Erträge der inländischen Betriebsstätte zuzurechnen wären, ist auch eine Anwendung des [§ 6 Z 6 EStG 1988](#) nicht geboten.

Die sich so ergebenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb stellen ein vernünftigeres und nachvollziehbares Verhältnis der betrieblichen Bemühungen zum eingetretenen Erfolg dar.

## Änderungen Einzelunternehmen

Beträge in ATS	1997	1998	1999	2000
<b>Summe Erlöse</b>	<b>248.630,00</b>	<b>191.800,00</b>	<b>131.187,50</b>	<b>122.945,00</b>
		<b>1.028.822,3</b>		
<b>Summe Aufwand</b>	<b>681.138,33</b>	<b>1</b>	<b>919.237,47</b>	<b>750.682,28</b>
<b>Aufwandskürzungen</b>				
Personalkosten	-177.100,00	-18.200,00	0,00	-11.942,32
AfA	-125.783,86	-447.835,41	-445.799,37	-345.602,33
Raummiete	0,00	-221.040,00	-221.040,00	-221.040,00
Beratungskosten	-171.685,00	-77.858,86	-43.785,46	0,00
Aufwand Zinshaus anteilig	3.153,95	7.441,75	41.999,63	35.045,47
<b>Aufwand nach Kürzung</b>	<b>206.569,47</b>	<b>263.888,04</b>	<b>208.612,64</b>	<b>207.143,10</b>
<b>Gewinn/Verlust lt. UFS</b>	<b>42.060,53</b>	<b>-72.088,04</b>	<b>-77.425,14</b>	<b>-84.198,10</b>

Zumal sich im Akt der Vermerk findet, dass die Vertriebstätigkeit der GBP realistisch erscheine, geht die Rechtsmittelinstanz davon aus, dass es sich um eine mit Gewinnerzielungsabsicht betriebene Tätigkeit handelt. Durch die im Gegensatz zu den Feststellungen der ersten Instanz deutlich niedrigeren Aufwendungen konnte auch nicht von Beginn an davon ausgegangen werden, dass ein Gesamtgewinn nicht erzielbar ist. Im Jahr 1997 wäre ein Gewinn erzielt worden. In weiterer Folge sind jährlich Verluste angefallen, doch ist aus der Entwicklung der Ertragslage ersichtlich, dass Bemühungen vorhanden waren, die Kosten etwa im Ausmaß der Umsatzeinbußen zu senken. Die jährlich steigenden Reiseaufwendungen (74.400 ATS 1997, 109.200 ATS 1998, 118.700 ATS 1999, 92.700 ATS 2000) zeigen wiederum, dass die Bemühungen zur Suche von Geschäftspartnern in Osteuropa, wie vom Bw behauptet, jährlich verstärkt worden sind.

Als der Bw letztlich die Aussichtslosigkeit seiner Bemühungen erkannt hatte, stellte er seine Betätigung ein. Auch dies kann als strukturverbessernde Maßnahme iSd [§ 2 Abs 1 Z 6 LVO](#) gesehen werden (*Doralt/Renner*, EStG 1988<sup>11</sup>, § 2 Tz 424 mwN). Bis zu jenem Zeitpunkt, in dem sich objektiv die Erfolglosigkeit herausstellt, ist von Einkünften auszugehen, erst ein weiteres Fortführen stellte Liebhaberei dar (VwGH 11.11.2008, [2006/13/0124](#)). Daher sind die Gewinne und Verluste aus der Tätigkeit des Bw als Einzelunternehmer in den Jahren 1997 bis 2000 in dem Ausmaß als Einkünfte anzuerkennen, das sich nach Kürzung um überhöhte Aufwendungen ergibt. Eine tatsächliche Erfolgsänderung tritt aufgrund der gescheiterten Wiederaufnahme jedoch nur im Jahr 2000 ein.

### 3. Vermietung

Die Mieteinnahmen, die aus dem eigenen Gewerbebetrieb des Bw im Jahr 2000 zufließen, werden gekürzt. Ebenso werden die Werbungskosten aus VuV anteilig gekürzt, soweit sie die vom Bw im Rahmen seines Gewerbebetriebes genutzten Räumlichkeiten betreffen. Es erfolgt



eine anteilige Berücksichtigung bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb. Die Mietzinszahlungen aus der betrieblichen in die außerbetriebliche Sphäre stellen steuerlich unbeachtliche Entnahmen dar, die daher dem Gewinn wieder hinzuzurechnen und bei den Überschüssen aus VuV auszuscheiden sind.

Gleich verhält es sich mit den Mietzinszahlungen aus der Apotheke: Diese sind in der Gewinn tangente der Apotheke als Vorabgewinn enthalten, weshalb sie aus den Einkünften aus VuV auszuscheiden sind.

#### **4. Endgültiger Bescheid**

Die Einkommensteuer 2000 ist vorläufig veranlagt worden mit der Begründung, dass gegen die Bescheide 1997-1999 Berufung erhoben worden ist. Die Ungewissheit fällt mit der Entscheidung über die Berufung weg, weshalb für das Jahr 2000 nunmehr ein endgültiger Bescheid ergeht ([§ 200 Abs 2 BAO](#)).

Aus diesen Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 17. Jänner 2012

**Beilage 1 – Einkünfteberechnung**

<b>GuV/MWR (ATS)</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
Erlöse Inland	248.630,00	176.800,00	131.187,50	122.945,00
Erlöse Ausland		15.000,00		
<b>Summe Erlöse</b>	<b>248.630,00</b>	<b>191.800,00</b>	<b>131.187,50</b>	<b>122.945,00</b>
auszugsweise				
Personalkosten	230.872,47	18.200,00	0,00	11.942,32
AfA	125.783,86	447.835,41	445.799,37	345.602,33
Raummiete		221.040,00	221.040,00	221.040,00
Beratungskosten	171.685,00	77.858,86	43.785,46	0,00
Reisekosten	74.423,27	109.175,36	118.691,07	92.739,88
Zinsaufwand	356,00	55.691,09	9.511,79	4.986,98
<b>Summe Aufwand</b>	<b>681.138,33</b>	<b>1.028.822,31</b>	<b>919.237,47</b>	<b>750.682,28</b>
<b>Aufwandskürzungen (-) / Aufwandserhöhungen (+)</b>				
Personalkosten	-177.100,00	-18.200,00	0,00	-11.942,32
AfA	-125.783,86	-447.835,41	-445.799,37	-345.602,33
Raummiete	0,00	-221.040,00	-221.040,00	-221.040,00
Beratungskosten	-171.685,00	-77.858,86	-43.785,46	0,00
Aufwand Zinshaus anteilig	3.153,95	7.441,75	41.999,63	35.045,47
<b>Aufwand nach Kürzung</b>	<b>206.569,47</b>	<b>263.888,04</b>	<b>208.612,64</b>	<b>207.143,10</b>
<b>Gewinn/Verlust lt. UFS</b>	<b>42.060,53</b>	<b>-72.088,04</b>	<b>-77.425,14</b>	<b>-84.198,10</b>
<i>Gewinntang. Apotheke</i>				<i>313.749,00</i>
<i>Aufwand Zinshaus</i>	<i>19.712,18</i>	<i>46.510,96</i>	<i>262.497,66</i>	<i>219.034,20</i>
<i>davon Betrieb</i>	<i>3.153,95</i>	<i>7.441,75</i>	<i>41.999,63</i>	<i>35.045,47</i>
Einkünfte VuV bisher	467.000,47	631.624,60	748.165,39	625.968,72
Abrechnung Miete Betrieb				-221.040,00
Abrechnung Miete Apotheke (nach Bp Apotheke)				-267.156,00
Zurechnung Aufw Betrieb				35.045,47
<b>Einkünfte VuV lt. UFS</b>				<b>172.818,19</b>
Veranlagung 2000 (ATS)		lt. Erkl.	lt. EB	lt. UFS
Eink. aus Gew 330		-696.151,00	313.749,00	229.550,90
Eink. aus VuV 370		697.919,00	697.919,00	172.818,19
Eink. aus nsA		259.581,00	259.581,00	259.581,00
Personenvers 455		-40.000,00		-40.000,00
Kirchenbeitrag 458		-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00
Einkommen		220.349,00	1.270.249,00	620.950,09
<b>Berechnung der Zahlungsflüsse aus der "geretteten" Immobilie</b>				
ATS	Eink VuV	AfA	interne Miete	Cashflow
1997	467.000	19.700		486.700
1998	631.624	14.170	-221.040	424.754
1999	748.165	-111.884	-221.040	415.241
2000	625.968	28.176	-221.040	433.104
2001	153.517	28.176	-221.040	-39.347
ATS				1.720.452
EUR				125.030
2002	26.987	2.048	-16.064	12.971
2003	38.382	2.048	-16.064	24.366
2004	17.995	2.048	-16.064	3.979
				166.346

