



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb, vom 11. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Reinhard Schatzl, vom 7. Dezember 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2003 nach der am 21. April 2006 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	11.940,44 €	Einkommensteuer	710,33 €
			anrechenbare Lohnsteuer	<u>-913,38 €</u>
			ergibt	<b>-203,05 €</b>

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind auch dem dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

## Entscheidungsgründe

Im Jahr 2003 erzielte Bw. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Betreiber eines Gasthauses sowie als selbständiger Buchhalter und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Aus der Gewinn- und Verlustrechnung der Gastwirtschaft und des Buchführungsbüros geht in Summe ein Verlust von 10.636,72 € hervor.

Für das Jahr 2003 sowie den Nachschauzeitraum Umsatzsteuer 1/2004 bis 10/2004 fand eine Betriebsprüfung gemäß § 150 BAO statt.

Aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 7. Dezember 2004 geht unter Anderem Folgendes hervor:

### **Einkünfte aus Gewerbebetrieb:**

Zeitraum	2003
Vor Betriebsprüfung	-9.593,37 €
Gasthaus	15.735,83 €
Nach Betriebsprüfung	6.142,46 €

### **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:**

Zeitraum	2003
Vor Betriebsprüfung	701,59 €
Vermietung	442,14 €
Nach Betriebsprüfung	1.143,73 €

Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 6. Dezember 2004 geht unter Anderem Folgendes hervor:

### **Tz 6 Betriebsaufgabe Gasthaus**

Mit 1. September 2003 sei der Gasthausbetrieb eingestellt worden, der Aufgabegewinn sei bisher mit Null ermittelt worden (Entnahmewert der Betriebseinrichtung und des Gebäudes sei mit dem Buchwert angesetzt worden).

Die in das Privatvermögen übernommenen Wirtschaftsgüter seien mit dem gemeinen Wert (§ 10 BewG 1955) im Zeitpunkt der Aufgabe des Betriebes anzusetzen. Der gemeine Wert entspreche in der Regel nicht dem Buchwert, sondern dem Einzelveräußerungspreis. Aus umsatzsteuerlicher Sicht werde durch die Überführung der Wirtschaftsgüter ein

steuerpflichtiger Eigenverbrauch ausgelöst.

**b) Entnahme Gebäude:**

	2003
Entnahmewert bisher	5.038,84 €
Entnahmewert nach BP	17.000,00 €
Erhöhung Aufgabegewinn	11.961,16 €

**c) steuerpflichtiger Aufgabegewinn:**

	2003
Einrichtung laut a)	1.535,92 €
Gebäude laut b)	<u>11.961,16 €</u>
Aufgabegewinn	13.497,08 €
Freibetrag nach § 24 EStG 1988	<u>-7.300,00 €</u>
steuerpflichtiger Aufgabegewinn	6.197,08 €

**Vermietung:**

**Tz 7 AfA 2003**

Die Abschreibung des Garagengebäudes sei bereits bei der letzten Betriebsprüfung geändert worden, für das Jahr 2003 würden wie auch in den Jahren zuvor keine Mieteinnahmen vorliegen. Dazu werde auch auf die Feststellungen der letzten Betriebsprüfung unter Tz 4 der Niederschrift verwiesen.

	laut Erklärung	nach BP	Differenz
Buchwert 31. Dezember 2002	29.280,32 €	1.233,87 €	
AfA 2003	-461,11 €	-18,97 €	442,14 €
Buchwert 31. Dezember 2003	28.819,21 €	1.214,90 €	

Aus dem Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung gehen folgende Ausführungen zur Betriebsaufgabe hervor:

Das Betriebsgebäude sei an sich nie aktiviert worden, sondern lediglich einzelne größere Sanierungsmaßnahmen, die Gebäudeentnahme sei daher unterblieben.

Es seien jedoch zumindest die Gebäudeaktivierungen zu entnehmen.

<b>Aktivierungen auf Kto 250:</b>					
	<b>Ansch. Dat.</b>	<b>AK gesamt/St-Berichtigung</b>			
Küchenfenster	1. Juli 1986		346,79		
Wasser	1. Juli 1986		8.674,37		
Dachreparatur	1. Juli 1986		420,70		
Elektroinstallation	1. Juli 1986		1.070,33		
Elektroinstallation	1. Juli 1986		583,42		
Elektroinstallation	1. Juli 1986		252,83		
Asphaltierung Parkplatz	1. Juli 1986		1.584,56		
Umbauarbeiten	31. Dezember 1986		14.838,78		
Elektroinstallation	9. März 1987		3.808,35		
Stromanschluss	6. Februar 1987		1.180,93		
Zählerverbau	19. Jänner 1987		2.690,28		
Fassadenverkleidung	5. September 1989		741,34		
Türen	30. November 1996		597,01	3/10	
Öl-Heizung	30. November 1996		4.280,50	3/10	
Baumeisterarbeiten	30. November 1996		384,51	3/10	
			41.454,70		
<b>Vorsteuerberichtigung:</b>					
Bmgrl. netto		5.262,02			
davon 3/10		315,72			
<b>Schätzung Entnahme Gebäude:</b>					

<b>Variante I: Baukostenindex</b>					
		<b>AK netto</b>	<b>Index</b>	<b>Teilwert</b>	<b>4 % AfA p.a.</b>
1986	Bmgl. netto	27.771,78	138,79	38.544	26.210
1987	Bmgl. netto	7.679,56	136,79	10.505	7.143
1989	Bmgl. netto	741,34	134,79	999	600
1996	Bmgl. netto	5.262,02	132,79	6.987	1.956
		41.454,70		57.036	35.910
			abzügl. AfA	-35.910	
		Entnahmewert geschätzt		21.126	
		Allgem. Abschlag		15 %	
		Entnahmewert steuerlich		17.957	

Der Index 1986 bis 1989 werde ausgehend von 1986 mit einer jährlichen Steigerung von 2 % geschätzt. ( $132,79 + 3 \text{ mal } 2 \% = 138,79$  für 1986)

Die Bewertung nach dem Ertragswert wurde durch die Betriebsprüfung wie folgt vorgenommen:

<b>Kapitalisierungszinssatz</b>				
Sekundärmarktrendite	2001	4,62 %		
	2002	4,40 %		
	2003	3,41 %		
	Durchschnitt	4,14 %		
	Fungibilitätszuschlag	2,00 %		
	Inflationsabgeltung	-1,50 %		
	allgemeines Risiko	1,50 %		
	Kapitalisierungszinssatz	6,14 %		
<b>Bodenwert</b>				

1.153 m <sup>2</sup> á €	40		46.120	
m <sup>2</sup> á €			0	
m <sup>2</sup> á €			0	
m <sup>2</sup> á €			0	
Bodenwert insgesamt			46.120	
10,00 % Wertminderung (Bebauungsabschlag)			-4.612	
Bodenwert				41.508
<b>Bauwert</b>				
Jahresrohertrag (500,00 €/Monat)			6.000	
-1,00 %	Verwaltungskosten		-60	
-2,00 %	Betriebskosten		-120	
-15,00 %	Instandhaltungskosten		-900	
-3,00 %	Mietausfallwagnis		-180	
	Liegenschaftsreinertrag		4.740	
-6,14 %	Verzinsung des Bodenwertes		-2.550	
	Reinertrag der baulichen Anlagen		2.190	
Gebäudeertragswert (Barwert nachschüssig)				16.010
	10 Jahre Restnutzungsdauer; 6,14 % Verzinsung			
Ertragswert der Liegenschaft				57.518
-10,00 %	Wertminderung wegen erswerter Veräußerbarkeit			-5.752
	Ertragswert			51.766

Die Amtspartei folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte mit Einkommensteuerbescheid vom 7. Dezember 2004 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit

6.142,46 € und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 1.143,73 € fest.  
Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 erging ebenfalls am 7. Dezember 2004.

Mit Schreiben vom 11. Jänner 2005 wurde unter Anderem gegen den Einkommen- und den Umsatzsteuerbescheid 2003 Berufung eingereicht. Weiters wurde ein Antrag auf mündliche Verhandlung und/oder Entscheidung durch den Gesamtsenat gestellt.

Diese wurde wie folgt begründet:

### **Vermietung Tz 7 AfA 2003**

Die Abschreibung des Garagengebäudes sei bereits vor der Prüfung geändert worden.

AfA laut Anlagenverzeichnis, Investitionen Mietobjekte G1		2.360,79 €
AfA laut Überschussrechnung von 2003 Investitionen Mieto.		1.899,68 €
Differenz		461,11 €
daher Gewinn Vermietung	701,59 €	
Betriebsprüfung	1.143,73 €	
Gewinnminderung	-442,14 €	

### **Gebäudeaufgabe Tz 6**

Bei der Gebäudeaufgabe vom Gasthaus sei das Gebäude mit 17.000,00 € geschätzt worden. Festgehalten werden müsse, dass das Gebäude 100 % Privatvermögen sei und gewesen wäre, nur die Einrichtung sei betroffen.

Es werde davon ausgegangen, dass der Restbuchwert laut Anlagenverzeichnis 5.038,84 € betrage. Es würden die Gesamtanschaffungskosten laut Anlagenverzeichnis von Position 8 bis Position 15 28.521,70 € betragen (die Position 1 bis Position 7 seien in den 70er bzw. 60er Jahren angeschafft worden und daher mit dem Wert Null zu bewerten).

Demnach würde sich die Gesamtanschaffung auf 28.521,70 € belaufen, der Großteil dieser Anschaffung liege im Jahr 1987, genau genommen 22.518,34 €, das sei demnach schon 17 Jahre her.

Wenn man jedes Gasthaus genauer ansehen würde, so würde auffallen, dass jedes Gasthaus alle 10 Jahre renoviert werden würde, sprich die Fassade (Ambiente) erneuert werden würde. Im vorliegenden Fall wäre dies nicht so gewesen, im Übrigen hätte der Berufungswerber nicht wegen Krankheit oder anderer Beschwerden das Gasthaus geschlossen, sondern wegen den Umsätzen, die in den Keller gewandert wären, der Aufwand sei dramatisch größer als die Einnahmen geworden. Es sei demnach auch kein Firmenwert vorhanden.

Folglich seien auch keine stillen Reserven vorhanden. Gesamtanschaffungskosten

28.521,70 €, der Großteil der Anschaffung im Jahr 1987 sei 0,00 €, der Gebäudewert könne niemals 17.000,00 € sein, sondern höchstens der Restbuchwert (5.038,84 €).

Gewinnminderung	11.961,16 €
Entnahmewert von Punkt a)	2.750,00 €
Entnahmewert von Punkt b)	5.038,84 €
	7.788,84 €
Restbuchwerte	-6.252,92 €
-Freibetrag	7.300,00 €
steuerpflichtiger Betrag	0,00 €

### **Tz 8 nachträgliche Vorsteuern**

Die zu Tz 8 eingereichten Einwendungen betreffen die Vorsteuererhöhungen für die Monate September und Oktober 2004, die auf Grund der Betriebsprüfung vorgenommen worden sind.

Mit Schreiben vom 21. März 2005 wurde durch die Betriebsprüfung folgende Stellungnahme zur Berufung abgegeben:

#### **1. AfA Vermietung**

Bei der Betriebsprüfung über den Zeitraum 2000 bis 2002 sei das Garagengebäude nicht als Betriebsvermögen anerkannt worden und die AfA wäre entsprechend zu ändern gewesen. Bei der Folgeprüfung für 2003 wäre die AfA wieder zu korrigieren gewesen, da seitens des Abgabepflichtigen die Änderungen der Vorprüfung nicht in die Buchhaltung eingearbeitet worden wären. Die Änderung der AfA sei daher rechtmäßig erfolgt.

#### **2. Gebäudeentnahme**

Es sei richtig, dass ursprünglich keine Gebäudeanschaffungskosten aktiviert worden wären. Dies hänge unter Anderem damit zusammen, dass es sich um ein altes Gebäude handle, das unentgeltlich von den Eltern übernommen worden sei.

Erst mit Übernahme des Gasthauses durch den Berufungswerber im Jahr 1986 von seinen Eltern sei das Gebäude generalsaniert und die damit entstandenen Kosten in Höhe von insgesamt 41.454,70 € aktiviert worden.

Die aktivierten Gebäudeherstellungskosten würden im Wesentlichen die Anschaffungskosten des Gebäudes repräsentieren, das im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe jedenfalls aus dem Betriebsvermögen zu entnehmen sei. Die Höhe des Entnahmewertes sei einerseits durch Hochrechnung auf Grund des Baukostenindex und andererseits durch Schätzung anhand des Ertragswertes ermittelt worden. Beide Schätzungen hätten in etwa zum gleichen Ergebnis



geführt und der Entnahmewert erscheine auch unter Berücksichtigung des derzeitigen Gebäudezustandes als realistisch.

Mit Schreiben vom 7. April 2005 wurde folgende Gegenäußerung durch Bw. eingereicht:

### **1. AfA Vermietung**

Es sei richtig, dass das Garagengebäude nicht als Betriebsvermögen anerkannt worden sei, daher sei die Änderung schon vor der Betriebsprüfung gemacht worden. Laut Bericht vom 7. Dezember 2004 gehe auch der Betriebsprüfer von einem Gewinn von 701,59 € aus.

In der Überschussrechnung wäre ebenfalls ein Gewinn von 701,59 € ausgewiesen. Es sei das Anlageverzeichnis Konto 249 Investition Mietobjekt G1 zu beachten, das einen Saldo von 2.360,79 € aufweise.

Es sei die Summe mit der Überschussrechnung, Konto 7072, AfA Investition Gebäude G1, zu vergleichen, das einen Saldo in der Höhe von 1.899,68 € aufweise. Würde der Differenzbetrag noch nicht eingearbeitet sein, würde ein noch geringerer Gewinn als 701,59 € aufscheinen. Daher sei der Gewinn 701,59 €.

### **2. Gebäudeentnahme**

Die Stellungnahme der Betriebsprüfung entspreche nicht der Wahrheit. Mit der Übernahme des Gasthauses seien auch die in den Anlageverzeichnissen vorhandenen Punkte 1 bis 7 mit übernommen worden.

Daher seien bei der Generalsanierung (es sei das Gastzimmer neu eingerichtet worden) nicht 41.454,70 € aktiviert worden, es seien nur 28.521,70 € aktiviert worden.

Der Betriebsprüfer sei bereits bei der Betriebsprüfung im Jahr 1995 informiert gewesen und davon ausgegangen.

Der Auszug aus dem Bericht vom 23. Jänner 1996 wie folgt:

Buchwert zum 1. Jänner 1992: 160.540,00 S, die jährliche AfA hätte zu diesem Zeitpunkt 33.092,00 S betragen. 1986 bis 1991: sechs Jahre:  $33.092,00 \text{ S} \times 6 = 198.552,00 \text{ S}$ ;  $160.540,00 \text{ S} + 198.552,00 \text{ S} = 359.092,00 \text{ S}$ , das seien 26.096,23 €.

Wenn man das Anlageverzeichnis überprüfe und die Punkte 8 bis 12 nachrechne, so komme man zu einem Ergebnis von 23.259,68 €.

Die Differenz würde aus den verschiedenen AfA-Sätzen entstehen.

Die Punkte 8 bis 12 würden die Jahre 1986 bis 1991 betreffen.

Die Punkte 1 bis 7 seien daher mit Null zu bewerten, da diese ja schon vor 1986 investiert worden wären bzw. der Vater von Bw. hätte sie in den 60er bzw. 70er Jahren aktiviert.

Relevant für die Entnahme seien daher nur die Positionen 8 bis 15, das seien sozusagen 28.521,70 €, so könne ein Betrag von 17.000,00 € niemals realistisch für die Bewertung des Veräußerungsgewinnes sein.

Realistisch für die Bewertung könne nur der Restbuchwert von 6.574,76 € sein. Der steuerliche Wert sei gleich Null.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 27. April 2005 durch die Amtspartei wurden unter Anderem folgende Fragen an Bw. gerichtet:

### **Gebäudeentnahme**

Die Höhe des Entnahmewertes sei seitens der Abgabenbehörde einerseits durch Hochrechnung auf Grund des Baukostenindex und andererseits durch Schätzung anhand des Ertragswertes ermittelt worden.

Die Bewertung der Entnahme von Liegenschaften hätte dem im Schätzungswege nach anerkannten Bewertungsmethoden zu ermittelnden Teilwert zu erfolgen.

Der Berufungswerber werde eingeladen, zur Bestimmung des Entnahmewertes ein Schätzungsgutachten vorzulegen.

Würde ein Gutachten nicht vorgelegt werden, werde der von der Betriebsprüfung geschätzte Wert Berücksichtigung finden.

Mit Schreiben vom 19. Mai 2005 wurde durch Bw. wie folgt geantwortet:

### **Gebäudeentnahme**

Wie mündlich, so werde auch schriftlich zu diesem Punkt Stellung genommen:

Man werde sehr herzlich zu einem Lokalausgange zum Gebäude Gasthaus eingeladen, um sich dadurch zu überzeugen, weshalb der Berufungswerber so argumentiere.

Wie auch mündlich schon erwähnt, so werde noch einmal erwähnt, dass kein Schätzungsgutachten vorgelegt werde.

Am 25. Mai 2005 wurde die Berufung gegen den **Umsatzsteuer- und den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003** der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 10. Jänner 2006 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an Bw. abgefertigt:

1. In der Berufungsschrift vom 10. Jänner 2005 sei ein "Antrag auf mündliche Verhandlung und/oder Entscheidung durch den Gesamtsenat" gestellt worden. Der Berufungswerber würde nun aufgefordert werden bekannt zu geben, welche Anträge von ihm beabsichtigt gewesen wären und noch aufrecht seien. Aus der gewählten Formulierung könne der Senat keine eindeutigen Anträge ableiten.

2. Einkommensteuerbescheid 2003 – AfA Garage

Die Überschussermittlung Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2003, aus der ein Überschuss von 701,59 € hervorgehe, sei einzureichen. Weiters sei das dazugehörige Anlagenverzeichnis einzureichen.

Die Ausführungen im Schreiben vom 4. April 2005 seien für den Senat nicht nachvollziehbar

und würden zu erläutern sein anhand obiger Unterlagen.

### 3. Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2003 – Betriebsaufgabe

Das Anlageverzeichnis 2003 im Hinblick auf die Überschussermittlung Gasthaus würde einzureichen sein. Die Schätzungen des Entnahmewertes durch die Betriebsprüfung würden in der Beilage übermittelt werden. Bw. würde aufgefordert werden, dazu Stellung zu nehmen bzw. ein eigenes Gutachten einzureichen.

Weiters werde dieser ersucht, detailliert auszuführen, in welchen Punkten gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 berufen werde. Den Ausführungen in der Berufungsschrift könne dies nicht entnommen werden.

Mit Schreiben vom 2. Februar 2006 wurde durch Bw. wie folgt geantwortet:

Punkt 1:

Es würde ein Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt werden.

Punkt 2:

Einkommensteuerbescheid 2003 – AfA Garage

Beilage: Überschussermittlung und Anlageverzeichnis Vermietung 2003

Bw. würde darauf hinweisen wollen, dass das Anlageverzeichnis 2003, Konto 249 Investition Mietobjekt G1 einen Saldo von 2.360,79 € aufweise. Erklärt worden sei laut Überschussermittlung Vermietung und Verpachtung 2003 auf dem Konto 7072, AfA-Investition Gebäude G1, ein Saldo von 1.899,68 €. Die Differenz zwischen diesen beiden Beträgen würde 461,11 € betragen.

Dieser Punkt sei zu seinen Gunsten zu entscheiden.

Zu Punkt 3

Hier würde die Betriebsprüfung einen Fehler machen, der korrigiert gehöre. Die im Anlageverzeichnis unter Konto 250, bauliche Investitionen im Betriebsgebäude, Position 1 bis Position 7, geführten Anlagegüter würden in den Jahren 1966 bis 1978 aktiviert worden sein, daher sei deren Wert gleich Null.

Er hätte den Gastbetrieb am 1. Juli 1986 von seinem Vater unentgeltlich übernommen und den Buchwert weitergeführt.

Korrektur:

Aktivierungen auf Konto 250:			41.454,70 €		
- Position 1 bis 7			12.933,00 €		
Sanierungsmaßnahmen			28.521,70 €		
		<b>AK netto</b>	<b>Index</b>	<b>Teilwert</b>	<b>4 % AfA p.a.</b>

1986	Bmgrl. netto	14.838,78	138,79	20.595	14.829
1987	Bmgrl. netto	7.679,56	136,79	10.505	7.143
1989	Bmgrl. netto	741,34	134,79	999	600
1996	Bmgrl. netto	5.262,02	132,79	6.987	1.956
<b>Summen</b>		<b>28.521,70</b>		<b>39.086</b>	<b>24.528</b>
		abzüglich AfA		<b>-24.528</b>	
		Entnahmewert geschätzt		<b>14.558</b>	
		Allgem. Abschlag		15 %	
		Entnahmewert steuerlich		<b>12.374</b>	

Der steuerliche Entnahmewert sei daher 12.374,00 € und nicht 17.000,00 €.

Dieser Punkt sei zu Gunsten von Bw. zu entscheiden.

Geändert gehören würde auch der Gebäudeertragswert, für das alte  
generalsanierungsbedürftige Gebäude könne er höchstens mit 300,00 € angesetzt werden:

<b>Bauwert</b>			
Jahresrohertrag (300,00 €/Monat)		3.600,00	
- 1 % Verwaltungskosten		36,00	
- 2 % Betriebskosten		72,00	
- 15 % Instandhaltungskosten		540,00	
- 3 % Mietausfallwagnis		108,00	
Liegenschaftsreinertrag		2.844,00	
- 6,14 % Verzinsung des Bodenwertes 1.153 x 30 = 34.590 34.590 – 10 % = 31.131		-1.911,00	
Reinertrag der baulichen Anlagen		933,00	

<b>Gebäudeertragswert</b>			<b>9.606,00</b>
Ertragswert der Liegenschaft			40.737,00
- 10 % Wertminderung			4.073,00
Ertragswert			36.664,00
Steuerlicher Entnahmewert	12.374,00		
Gebäudeertragswert	9.606,00		
Summe	21.980,00 : 2 = 10.990,00		

Der steuerliche Entnahmewert sei daher 10.990,00 €.

Dieser Punkt sei zu Gunsten von Bw. zu entscheiden.

Am 9. Februar 2006 wurde an die Amtspartei folgendes Schreiben abgefertigt:

1. Im Rahmen des Parteiengehörs würde der Ergänzungsvorhalt vom 10. Jänner 2006, sowie das Antwortschreiben vom 2. Februar 2006 übermittelt werden.

2. Einkommensteuerbescheid 2003 – AfA Garage

Aus der eingereichten Überschussrechnung und dem Auszug aus dem Anlageverzeichnis gehe hervor, dass für das Garagengebäude keine AfA als Werbungskosten beantragt worden seien. Die Einkünfte aus Vermietung würden sich daher auf 701,59 € - wie erklärt - belaufen.

3. Einkommensteuerbescheid 2003 – Betriebsaufgabe Gasthaus

Die beiden Ertragswertberechnungen Gebäude seien nicht nachvollziehbar. Eine Schätzung des Entnahmewertes anhand des Anlagenverzeichnisses erscheine sinnvoll – wobei der Einwand des Berufungswerbers, dass die vom Übergeber übernommenen Wirtschaftsgüter nicht einbezogen werden könnten, Berücksichtigung finden solle. Es werde daher der Ansatz von 12.374,00 € Entnahmewert laut Schreiben vom 2. Februar 2006 in Erwägung gezogen.

Mit Schreiben vom 20. Februar 2006 wurde durch die Amtspartei wie folgt geantwortet:

Zu Punkt 3 der Stellungnahme Bw. würde angemerkt werden, dass dessen Berechnungsmethode grundsätzlich zugestimmt werde.

Allerdings würde zu berücksichtigen sein, dass die angeblich bereits vom Vater übernommenen Investitionen im Anlagenverzeichnis mit einem Buchwert von Null aufscheinen würden. Eine völlige Wertlosigkeit könne jedoch auch für diese Investitionen nicht angenommen werden, so dass zumindest ein Restwert von  $12.933,00 \text{ €} \times 15\% = 1.939,95 \text{ €}$ , gerundet auf 1.900,00 € zum Ansatz gebracht werden müsse.

Zur Berechnung von Bw. würde noch darauf hingewiesen werden wollen, dass die Investitionen des Jahres 1986 erst mit Datum 31. Dezember 1986 aktiviert worden wären. Für

1986 könne daher maximal eine 1/2-Jahres AfA zum Ansatz gelangen (somit AfA: 20.595,00 € x 4% x 17,5 Jahre = 14.416,50 €).

Für die Investition 1989, die ebenfalls im zweiten Halbjahr erfolgt wären, stelle sich die Berechnung wie folgt dar: 999,00 € x 4% x 14,5 Jahre = 579,42 €.

Für das Jahr 1996 würde sich Bw. zu seinen Ungunsten verrechnet haben:

6.987,00 € x 4% x 7,5 Jahre = 2.096,10 €.

AfA-Beträge für die zu berichtigende Berechnung des Berufungswerbers daher:

1986	14.416,50 €
1987	7.143,00 €
1989	579,42 €
1996	2.096,10 €
Summe	24.235,02 €
Laut Berufungswerber	-24.528,00 €
Erhöhung Entnahme	292,98 €
- Abschlag 15%	-43,95 €
Erhöhung Entnahme	249,03 €
+ Investitionen alt	1.900,00 €
Erhöhung Summe	2.149,03 €

Es werde daher angeregt, den von Bw. in der Vorhaltsbeantwortung errechneten Entnahmewert um 2.149,00 € zu erhöhen.

Mit Schreiben vom 27. Februar 2006 wurde durch Bw. eine Gegenäußerung zu Obigem eingereicht:

Mit dem Ansatz des Altgebäudes von 1.900,00 € sei der Berufungswerber nicht einverstanden. Diese Investitionen würden schon mehr als 30 Jahre alt sein und es würde sich nicht um Gebäudeteile, sondern um Einrichtungen handeln, die mit dem Gebäude verbunden wären. Küchenfenster mit Anschaffungsdatum 1969, unter "Wasser" würden WC-Anlagen samt Umbau nach Plan fallen (1964, 1965), Dachreparatur 1973, Elektroinstallationen bei Umstellung 1976, 1977, Asphaltierung Parkplatz 1987.

Diese Anlagen seien alle veraltet und würden erneuert bzw. abgetragen werden müssen. Auch aus dem Anlageverzeichnis könne ersehen werden, dass diese Anlagen nur 10 Jahre

abgeschrieben worden wären. Der Wechsel von 10 auf 25 Jahre bei der AfA sei mit der Steuerreform 1988 erfolgt. Der Wert sei Null.

Der Erhöhung Entnahmewert von 249,03 € durch HalbjahresAfA werde zugestimmt.

Berechnung neu:

Entnahmewert	10.990,00 €
AfA	249,00 €
Entnahmewert neu	<b>11.239,00 €</b>

Mit Schreiben vom 1. März 2006 wurde durch die Amtspartei mitgeteilt, dass auf eine weitere Stellungnahme zu obigen Ausführungen verzichtet werden würde.

Aus dem Anlageverzeichnis für das Jahr 1989 geht hervor, dass sämtliche mit Anschaffungsdatum 1. Juli 1986 eingetragenen Wirtschaftsgüter bereits auf den Erinnerungsschilling abgeschrieben waren.

In der am 21. April 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Vom Berufungswerber wurde der Ansatz von 12.374,00 € plus die Korrektur von 249,00 € beantragt. Das Gebäude selbst sei renovierungsbedürftig und von den Investitionen nicht betroffen gewesen. Die Asphaltierung Parkplatz sei 1978 vorgenommen worden, nicht 1987. Die Amtspartei würde grundsätzlich mit der Baukostenindexberechnung des Berufungswerbers einverstanden sein. Die Ertragswertberechnung sei nicht nachvollziehbar.

Das Gebäude könne nicht zu 100% Privatvermögen sein. Das Gasthaus sei vom Vater des Berufungswerbers übernommen worden, somit auch schon bei diesem Betriebsvermögen gewesen. Zur Anerkennung des Altbestandes würde eine Zurechnung von etwa 2.000,00 € beantragt werden, auch wenn die Investitionen schon lange zurück liegen und wahrscheinlich keinen nennenswerten Wert mehr haben würden. Alternativ dazu könne man den Entnahmewert laut Vorhaltsbeantwortung ohne Abschlag heranziehen, somit die 14.558,00 € als endgültigen Wert.

Vom Berufungswerber wurde entgegen gehalten, dass das Gebäude nie im Anlageverzeichnis enthalten und daher zu 100% Privatvermögen gewesen wäre.

Vom Berufungswerber wurde ein handgeschriebenes Anlageverzeichnis aus dem Jahr 1982, somit von seinem Vater stammend, eingereicht. Aus diesem ist ersichtlich, dass das Gebäude als solches nicht aufgenommen worden ist.

Der Vertreter der Amtspartei führte aus, dass dies heißen könne, dass es schon abgeschrieben gewesen wäre, oder dass es nie aufgenommen worden sei. Ein Gebäude sei jedoch immer dann Betriebsvermögen, wenn es zu mehr als 20% betrieblich genutzt werde.

Vom Berufungswerber wurde ausgeführt, dass sein Vater das Gebäude von seinem Großvater übernommen und etwa 1964 mit dem Gasthaus begonnen hätte. Er glaube nicht, dass der Großvater das Gebäude abgeschrieben hätte. Es handle sich um ein altes Gebäude, an dem nie etwas gemacht worden sei. Nur betreffend die Einrichtung sei investiert worden.

Im Zeitraum der Nutzung durch den Berufungswerber würde im Erdgeschoß das Gasthaus und im ersten Stock ein Buchhaltungsbüro und private Räume gewesen sein. Nun stehe das gesamte Haus leer. Das Gebäude würde abrisssreif sein, Wert hätte nur der Grund und Boden.

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

#### **AfA Garage - Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung**

Strittig ist die Abzugsfähigkeit eines AfA-Betrages für eine Garage in Höhe von 442,14 €.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens wurde vom Berufungswerber glaubhaft gemacht, dass der gegenständliche AfA-Betrag in den erklärten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 701,59 € keine Berücksichtigung gefunden hat.

Die Zurechnung durch die Betriebsprüfung war daher nicht gerechtfertigt, die Einkünfte waren wie erklärt in Höhe von 701,59 € festzusetzen.

#### **Betriebsaufgabe – Gebäude**

Gemäß § 24 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne auch Gewinne, die bei Aufgabe eines Betriebes erzielt werden.

Unstrittig liegt im gegenständlichen Fall eine solche Betriebsaufgabe vor. Strittig ist die Höhe des Entnahmewertes der Wirtschaftsgüter des Konto 250.

Wiederum unstrittig wird von beiden Parteien von einer Schätzung nach Baukostenindex (wie auch vom Betriebsprüfer vorgenommen) ausgegangen. Deren Ergebnis von 12.374,00 € ist nach übereinstimmender Ansicht um 249,03 € zu korrigieren, somit ergibt sich ein Entnahmewert von 12.623,03 €, der dem Buchwert von 5.038,84 € gegenüber zu stellen ist.

Nach den Angaben des Berufungswerbers – die von der Amtspartei nicht bestritten worden sind und dem Senat schlüssig erscheinen – handelt es sich bei gegenständlichem Gebäude um ein baufälliges, lediglich der Grund und Boden würde werthaltig sein.

Weder vom Vater des Berufungswerbers, der das Gebäude im Jahr 1964 übernommen hat, noch von diesem selbst wurde in die Substanz investiert.

Auf Grund dieser Angaben geht der Senat nicht davon aus, dass das Gebäude selbst einen Wertzuwachs erlangt hat. Da die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 vorgenommen worden ist, sind jedoch Gewinne und Verluste, die aus der Entnahme von Grund und Boden resultieren, nicht zu berücksichtigen.



Der Ansatz eines zusätzlichen, global geschätzten Wertes als Ausgleich für den Gebäudesubstanzteil, der betrieblich genutzt worden ist, wurde daher nicht vorgenommen.

Der Entnahmewert Gebäude ergibt sich daher wie folgt:

Buchwert	5.038,84 €
Entnahmewert	<b>12.623,03 €</b>
Erhöhung Aufgabegewinn	7.584,19 €

Aufgabegewinn:

Einrichtung	1.535,92 €
Gebäude	7.584,19 €
Summe	9.120,11 €
abzüglich Freibetrag	-7.300,00 €
steuerpflichtiger Aufgabegewinn	<b>1.820,11 €</b>

Die **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** ergeben sich daher wie folgt:

laut BP	6.142,46 €
Verminderung Aufgabegewinn	-4.376,97 €
laut Berufungsentscheidung	<b>1.765,49 €</b>

Aufgrund der oben angeführten Berufungspunkte ergab sich keine Änderung des Umsatzsteuerbescheides 2003, weshalb die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen war.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 26. April 2006