



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Sport L GmbH & CoKG, vertreten durch Steuerberater vom 18. Oktober 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 17. September 2001 betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 2000 sowie gegen die Feststellungsbescheide für diesen Zeitraum entschieden:

1. Die Berufung gegen die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Feststellung von Einkünften für 1996 bis 2000 verfügt wurde, wird als gegenstandslos erklärt.
2. Der Berufung gegen die Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften der Jahre 1996 bis 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die im Kalenderjahr 1996 erzielten Einkünfte werden mit -19.852,69 € (-273.179 S) festgestellt. Davon entfallen auf LG -16.162,44 € (-222.400 S), auf LE -6.628,71 € (-91.213 S), auf TB -1.622,93 € (22.332 S) und auf die Sport L-GmbH 4.561,38 € (62.766 S).

Die im Kalenderjahr 1997 erzielten Einkünfte werden mit -77.198,61 € (-1.062.276 S) festgestellt. Davon entfallen auf LG -43.455,67 € (-597.963 S), auf LE -31.554,33 € (-434.197 S), auf TB -7.131,97 € (-98.138 S) und auf die Sport L-GmbH 4.943,35 € (68.022 S).

Die im Kalenderjahr 1998 erzielten Einkünfte werden mit -59.333,30 € (-816.444 S) festgestellt. Davon entfallen auf LG -35.463,83 € (-487.993 S), auf LE -24.002,46 € (-330.281 S), auf TB -5.453,73 € (-75.045 S) und auf die Sport L-GmbH 5.586,72 € (76.875 S).

Die im Kalenderjahr 1999 erzielten Einkünfte werden mit 48.936 € (673.374 S) festgestellt. Davon entfallen auf LG 13.861,33 € (190.736 S), auf LE 24.352,74 €, (335.101 S), auf TB 5.291,82 € (72.817 S) und auf die Sport L-GmbH 5.430,11 € (74.720 S).

Die im Kalenderjahr 2000 erzielten Einkünfte werden mit 64.405,72 € (886.242 S) festgestellt. Davon entfallen auf LG 23.643,38 € (325.340 S), auf LE 29.429,74 € (404.962 S), auf TB 6.430,02 € (88.479 S) und auf die Sport L-GmbH 4.902,58 € (67.461 S).

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin betreibt in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft einen Sportartikelhandel und Schiverleih. Die Gewinnermittlung erfolgt nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 31. März. Kommanditisten der Gesellschaft sind LG, seine Gattin und sein Schwager. Komplementär ist die Fa. L-GmbH, an der wiederum die vorgenannten Gesellschafter beteiligt sind. Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 1996 bis 2000 wurden (unter Tz 21 und Tz 23 des Berichtes AbNr. 101026/01; Bericht ist nicht datiert) folgende Feststellungen getroffen.

#### **1. Darlehen I-GmbH (Tz 21 des Prüfungsberichtes):**

Die I-GmbH habe der Berufungswerberin im Dezember 1995 ein Darlehen in Höhe von 3 Mio. Schilling gewährt. Die von der Darlehensgeberin vorgeschriebenen Zinsen (1995/96: 45.369,86 S; 1996/97: 107.771,70; 1997/98: 70.506,85 S) habe die Berufungswerberin als Betriebsausgaben geltend gemacht. Der Darlehensbetrag sei auf Grund eines Gesellschafterbeschlusses vom 1.9.1995 an den Gesellschafter LG ausbezahlt worden. Der Gesellschafter habe das Geld auf ein Sparbuch eingezahlt. Das Sparbuch sei zur Besicherung des Darlehens an die I-GmbH gesandt worden. Im November 1997 sei das Sparbuch aufgelöst und das Darlehen mit dem Realisat zurückbezahlt worden. Die Sparbuchzinsen habe die Bank der Endbesteuerung unterzogen.

Die Berufungswerberin gab folgende (schriftliche) „*Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen*“ ab:

*„Zu Punkt 5 Darlehen I-GmbH :*

*Herr LG beanspruchte dieses Darlehen von I-GmbH da die Verzinsung des Darlehens mit 4 % niedriger war als die Verzinsung auf seinem Sparbuch. Der von I-GmbH ausbezahlte Betrag (ausgewiesen in der Bilanz als Darlehen) wurde ... auf ein Sparbuch gelegt und wurde dieses Sparbuch zur Sicherung des Darlehens an I-GmbH gegeben. Nach Änderung des Zinsgefüges wurde das Darlehen aus dem Sparbuchguthaben zurückgezahlt. Ein diesbezügliches Schreiben von I-GmbH wird in Kopie beigegeschlossen. Der gesamte Vorgang wurde in der Buchhaltung erfaßt.“*

In einer „ergänzenden Sachverhaltsdarstellung“ vom 18.7.2001 wurde dem Betriebsprüfer mitgeteilt:

„Punkt 5 Darlehen I-GmbH

...

*Eine nochmalige Erhebung des Sachverhaltes ergab, dass der Betrag von ATS 3 Mio vom Gesellschafter LG zur Gleichstellung der Kapitalkonten entnommen wurde.*

*Hierüber wurde am 1.9.1995 ein Gesellschafterbeschluss gefasst. Eine Kopie dieses Beschlusses wird diesem Schreiben beigelegt.*

*Zu diesem Zweck wurde das Darlehen von I-GmbH aufgenommen. Dieses Geld wurde von LG auf ein Sparbuch bei der Sparkasse Innsbruck Zweigstelle E eingelegt. Eine Kopie dieses Sparbuches wird ebenfalls beigelegt.*

*Der Betrieb weist positive Kapitalkontenstände auf."*

Der erwähnte, dem Prüfer am 19.7.2001 in Ablichtung vorgelegte Gesellschafterbeschluss lautet:

„Gesellschafterbeschluss

*Die Gesellschafter der Firma Bw mit dem Sitz in 6632 Ehrwald, Kirchplatz Nr. 12 fassen folgenden Gesellschafterbeschluss:*

*Der Gesellschafter LG, wohnhaft in ..., ist berechtigt im Wirtschaftsjahr 1995/96 eine Barentnahme aus dem Betrieb in Höhe von 3.000.000.- (3 Millionen) zu tätigen.*

*Diese einmalige außerordentliche Entnahme dient dazu um das Kapitalkonto des Gesellschafters LG auszugleichen.*

*Die Gesellschafter ... fassen hiermit einstimmig den Beschluss, diesem Entnahmerecht für den Gesellschafter LG zuzustimmen.*

*E, am 1.9.1995"*

Die Betriebsprüfung vertrat die Ansicht, es handle sich bei diesem Darlehen um keine betriebliche Schuld, "weil eine direkte Zuordnung der Darlehensaufnahme mit der Entnahme von Geldmitteln in der gleichen Höhe" vorgelegen sei. Die als Betriebsausgabe verbuchten Zinsen und das Darlehen seien als Privatentnahme bzw. Einlage des LG zu verbuchen.

## 2. Absetzung für Abnutzung - Gebäude (Tz 23 des Prüfungsberichtes):

Das zu 100 % für betriebliche Zwecke der Berufungswerberin genutzte Gebäude stehe im Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters LG, der es seinerzeit im Erbgang erworben und in der Folge an die Berufungswerberin vermietet hat. Der Wert des Gebäudes werde für Zwecke der Absetzung für Abnutzung „auf Grundlage des vorgelegten Gutachtens vom 5.7.1993“ mit 4.500.000 S angesetzt. In diesem Gutachten ist der Verkehrswert wie folgt ermittelt worden:

<b>SACHWERT</b>			
Grundwert	603 m <sup>2</sup> á 4.000 S		2.412.000
Hauptgebäude	980 m <sup>2</sup> á 3.600 S	3.528.000	
Wertminderung nach 15 Jahren	3,5 %	123.480	3.404.520

Kellergeschoß	400 m² á 3.000	1.200.000	
Wertminderung	6 %	72.000	1.128.000
Anbau 1976	580 m² á 3.600	2.088.000	
Wertminderung	4 %	83.520	2.004.480
Ober- und Dachgeschoß	1.330 m² á 1.500	1.995.000	
Wertminderung	65 %	1.296.750	698.250
Außenanlagen			160.000
Ergibt Sachwert			9.807.250
<b>ERTRAGSWERT</b>			
560 m² Nfl. x 150 S x 12 Monate		1.008.000	
Bewirtschaftungskosten 35 %		352.800	655.200
Kapitalisierungsfaktor 5 % und wirtschaftliche ND 50 Jahre er- gibt Vervielfältiger		18,26	
Ergibt Ertragswert			11.963.952
Bei dreifacher Gewichtung des Ertragswertes errechnet sich der Verkehrswert mit			11.424.776
<b>VERKEHRSWERT gerundet</b>			11.400.000

Dazu ist im Prüfungsbericht festgehalten, im ausgewiesenen Gebäudewert seien auch Gebäudeteile (Zubau) berücksichtigt, deren Errichtungskosten bei der KG aktiviert worden seien. Die Berechnung im Gutachten sei daher insofern zu ändern, als das Hauptgebäude mit 775 m³ (Gutachten 980 m³), das Kellergeschoß mit 340 m³ (Gutachten 400 m³) und der 1976 erfolgte Anbau mit 0 m³ (Gutachten 580 m³) anzusetzen sei. Der Sachwert errechnete sich dadurch mit 6.921.400 S (Gutachten 9.807.250 S). Den Verkehrswert ermittelte die Betriebsprüfung durch Verminderung des Sachwertes um den Wert für Grund und Boden (2.412.000 S) mit (abgerundet) 4.500.000 S.

Den Ertragswert hat das Finanzamt mit 1.614.823 S errechnet. Dabei wurde der Jahresertrag von 88.435 S als Differenz zwischen den erklärten Betriebseinnahmen des Jahres 1993

(223.910 S) und den erklärten Betriebsausgaben dieses Jahres (135.475 S) ermittelt. Durch Anwendung des im Gutachten herangezogenen Faktors von 18,26 ergab sich der angeführte Ertragswert. In die Berechnung des Verkehrswertes wurde der Ertragswert aber nicht einbezogen.

Das Finanzamt verfügte mit den am 17.9.2001 ausgefertigten Bescheiden die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Feststellung von Einkünften für die Jahre 1996 bis 2000 und erließ neue, der Ansicht der Betriebsprüfung entsprechende Sachbescheide mit demselben Ausfertigungsdatum.

Die fristgerecht eingebrachte Berufung richtet sich sowohl gegen die Wiederaufnahme der Verfahren als auch gegen die neuen Sachbescheide. Es werde „die Nichtanerkennung der Zinsen“ und die „Bewertung des Gebäudes“ bekämpft. In der Berufungsbegründung ist ausgeführt:

1. Konto Darlehen I-GmbH (Tz 21 des Prüfungsberichtes):

Wie bereits in der Eingabe vom 19.7.2001 mitgeteilt, sei das Darlehen zur Herstellung des Kapitalkontogleichstandes zwischen Herrn LG und den übrigen Gesellschaftern aufgenommen worden. Mit Gesellschafterbeschluss vom 1.9.1995 sei dem Gesellschafter die Berechtigung erteilt worden, zum Kapitalkontoausgleich einen Betrag in Höhe von ATS 3 Mill. aus dem Betrieb zu entnehmen. Herr LG habe den Betrag im WJ 1995/96 entnommen und auf ein privates Sparbuch gelegt. Von den Sparbuchzinsen sei „KESt einbehalten und abgeführt“ worden. Für die „Liquidität und Finanzierung“ sei das Darlehen der Fa. Intersport aufgenommen worden. Die Zinsen seien betrieblich veranlasst und daher Betriebsausgabe. Bemerkt werde auch, dass das Kapitalkonto von Herrn LG im Wirtschaftsjahr 1995/96 und sämtlichen Folgejahren positiv gewesen sei.

2. Konto Gebäude - Sonderbetriebsvermögen LG (Tz 23 des Prüfungsberichtes):

Das Gebäude habe der Gesellschafter im Jahr 1992 von seinem Vater geerbt. Es treffe zu, dass die Um- und Zubauten von der KG durchgeführt worden seien. Diese Aufwendungen seien mit dem Anschaffungswert vom Gebäudewert laut Schätzungsgutachten abzuziehen. Die Ertragswertschätzung des Gutachters basiere auf einer objektiv erzielbaren, ortsüblichen Miete. Es werde daher beantragt, den Wert laut Gutachten, vermindert um die bei der KG aktivierten Baukosten - somit den Betrag von 8.545.000 S, wie in der im Zuge der Betriebsprüfung erfolgten Eingabe vom 5.9.2001 dargestellt - als Bemessungsgrundlage für die AfA heranzuziehen. In dieser Eingabe ist der Substanzwert wie folgt berechnet:

Substanzwert lt. Gutachten		9.807.250
----------------------------	--	-----------

Im Betrieb der KG aktiviert:	Kto 100	-1.470.517
	Kto 120	-277.640
	Kto 110	-119.487
Bereinigter Substanzwert		7.939.606

Der Ertragswert sei wie im Gutachten mit 11.963.952 S anzusetzen. Dies sei durch die sehr gute Lage des Objektes und die Umsatzentwicklung gerechtfertigt.

Die Berufung wurde (mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2002) als unbegründet abgewiesen. Die Nichtabzugsfähigkeit der Zinsen für das „Darlehen Intersport“ begründete das Finanzamt mit dem „Kausalzusammenhang“ zwischen der Darlehensaufnahme und der „korrespondierenden Entnahme“. Die Gebäudebewertung stütze sich auf das vorgelegte Gutachten, allerdings ohne die bisher erfolgte Doppelerfassung von Gebäudeteilen. Durch Kürzung des so ermittelten Gebäudewertes (6.921.400 S) um den Wert für Grund und Boden (2.696.350 S) errechne sich die AfA-Bemessungsgrundlage mit (gerundet) 4.500.000 S (vgl. die oben wiedergegebene Darstellung aus dem Prüfungsbericht). Dem Antrag, den Gebäudewert in der Weise zu ermitteln, dass vom Wert laut Gutachten die bei der KG aktivierten Baukosten in Abzug gebracht werden, hat das Finanzamt nicht entsprochen, weil diese „Mischmethode zu einem den tatsächlichen Verhältnissen nicht gerecht werdenden Ergebnis“ führe. Zum Ertragswert hielt das Finanzamt fest, dass dieser in die Wertermittlung keinen Eingang gefunden habe.

Im Vorlageantrag vom 19.2.2002 wurde hinsichtlich der Zinsen für das „Darlehen Intersport“ ausgeführt, dass über Gesellschafterbeschluss eine Entnahme im Betrag von 3 Mio. S erfolgt sei, um das Kapitalkonto des Gesellschafters LG den Beteiligungsverhältnissen anzugleichen. Dem Betrieb seien „keine Fremdmittel entzogen“ worden. Das Kapitalkonto des Gesellschafters LG sei positiv. Zur Gebäudebewertung wurde bemerkt, dass der Ertragswert „nach fremdüblicher Bewertung“ vorzunehmen sei. Der an den Gesellschafter LG entrichtete Mietpreis sei „auf Grund des Naheverhältnisses zwischen Gesellschafter und Gesellschaft nicht fremdüblich“. Nach Auskunft der Fa. Intersport sei „für derartige Geschäftslokale mit diesem Umsatz- und Ertragspotential“ eine Miete von 8-10 % des Umsatzes zu erzielen. Es sei daher der ortsübliche Mietpreis laut Schätzungsgutachten für die Ertragswertberechnung heranzuziehen. Im übrigen werde auf die Berufungsausführungen verwiesen.

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

#### **I. Wiederaufnahme der Verfahren:**

Soweit sich die Berufung gegen die Bescheide, mit welchen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Feststellung von Einkünften für den Zeitraum 1996 bis 2000 verfügt

wurde, richtet, entsprach sie nicht den Anforderungen des § 250 Abs. 1 BAO. Es fehlte die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten wurden (lit. b leg.cit) und eine Begründung (lit. d leg.cit). Das Finanzamt stützte die Wiederaufnahme der Verfahren nämlich (auch) auf Feststellungen, die in der Berufung und im Vorlageantrag zumindest teilweise als zutreffend anerkannt (Bemessungsgrundlage für die AfA) bzw. gar nicht bekämpft (Tz 20 des Prüfungsberichtes, „Konto Forderungen Kreditkarten“) wurden. Allein auf Grund dieser nicht strittigen Feststellungen mußte das Finanzamt die Verfahren wieder aufnehmen.

Mit Bescheid vom 27.11.2006, zugestellt am 30.11.2006, wurde die Behebung der Mängel innerhalb einer Frist von zwei Wochen aufgetragen. Auf die in § 275 BAO normierten Folgen wurde hingewiesen.

Dem Mängelbehebungsauftrag wurde nicht entsprochen. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren gilt daher als zurückgenommen.

## II. Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO:

### 1. Konto Darlehen I-GmbH (Tz 21 des Prüfungsberichtes):

Die Zuordnung von Wirtschaftsgütern, beispielsweise einer Verbindlichkeit, zum Betriebsvermögen, erfolgt bei Mitunternehmerschaften nach den allgemeinen, auch für Einzelunternehmen geltenden Grundsätzen. Die Zurechnung einer Schuld zum Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen bestimmt sich danach, wofür die durch die Schuldaufnahme verfügbar gewordenen Geldmittel verwendet wurden. Nur soweit damit betriebliche Aufwände oder Anschaffungskosten eines zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgutes abgedeckt wurden, liegt eine Betriebsschuld vor. Dienen die Geldmittel der Finanzierung von Aufwendungen, die der privaten Lebensführung zuzuordnen sind, so liegt eine Privatverbindlichkeit vor. Nur dann, wenn die Schuld ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruht, die den Betrieb betreffen, stellt sie eine Betriebsschuld dar (VwGH 24.2.2005, 2000/15/0057 mwH).

Nach der im Zuge der Betriebsprüfung erfolgten schriftlichen Stellungnahme vom 1.6.2001 diente die Darlehensaufnahme der Lukrierung eines Zinsenvorteiles für einen Gesellschafter. Dieser hat den Darlehensbetrag entnommen und „auf ein *privates Sparbuch angelegt*“ (s. Berufung). Die Verzinsung am Sparbuch war höher als die an die Darlehensgeberin zu entrichtenden Zinsen. Die Darlehenszinsen können daher nicht von der KG als Betriebsausgaben abgesetzt werden. Der nachträglich erhobene Einwand, die Darlehensaufnahme habe dem Ausgleich der Kapitalkonten der Gesellschafter gedient, erweist sich – wie nachstehende Darstellung der Kapitalkontoentwicklung zeigt – als unzutreffend:

Stand zum	Gesellschafter	Schwester	Schwager	Gesamt
-----------	----------------	-----------	----------	--------

Stichtag	L.G.	L.E.	T.B.	
01.04.1994	1.972.422,30	211.784,17	-91.105,01	2.093.101,46
01.04.1995	2.390.303,52	85.245,88	-155.036,48	2.320.512,92
01.04.1996	-120.985,38	212.483,71	-165.186,19	-73.687,86
01.04.1997	-18.565,96	-111.864,10	-250.138,51	-380.568,57

Ein Ausgleich der Kapitalkonten wurde somit durch die Entnahme nicht herbeigeführt.

## 2. Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage

Die Parteien legen ihrer Wertermittlung jeweils das Gutachten aus dem Jahr 1993 zugrunde. Sie gehen weiters übereinstimmend davon aus, dass der 1976 erfolgte (und von der KG finanzierte) Anbau auszuscheiden ist, weil hierfür die Absetzung für Abnutzung von den tatsächlichen Baukosten errechnet und bereits gewinnmindernd berücksichtigt worden ist. Dem wäre laut Berufungswerberin Rechnung zu tragen, indem vom Gebäudesachwert laut Gutachten die auf den Anbau entfallenden tatsächlichen Baukosten in Abzug gebracht werden. Das Finanzamt nahm die nötige Berichtigung dagegen durch Ansatz der zutreffenden Raumabmessungen vor. Es erfolgte also eine Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten von vornherein nur für den „Altbestand“, ohne den in der Bilanz der KG bereits ausgewiesenen Anbau. Der Senat hält die zweitgenannte Methode für sachgerecht, wird dadurch doch die Anwendung verschiedener Bewertungsmethoden (durch Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten, die um tatsächliche Herstellungskosten wieder zu vermindern wären) vermieden.

Mit den bekämpften Bescheiden erfolgte die Gebäudebewertung ausschließlich nach der Sachwertmethode. Ein Ertragswert blieb außer Ansatz. Dazu ist festzuhalten, dass das an die Berufungswerberin vermietete Objekt in bester Lage eines Wintersportortes am Fuße der Zugspitze liegt und zur Gänze dem Sportgeschäft und Schiverleih dient. Für solche Objekte ist nach der Rechtsprechung das Ertragswertverfahren ein taugliches Instrument für die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten. Es sei plausibel, dass für einen möglichen Liegenschaftskäufer der von ihm zu erzielende Überschuss maßgebend und preisbestimmend ist (VwGH 20.7.1999, 98/13/0109 betreffend ein Mietwohnhaus). Auch in der Literatur wird die Ansicht vertreten, dass sich der Marktpreis von Mietobjekten am Ertragswert orientiert, weshalb auch die fiktiven Anschaffungskosten vom Ertragswert abgeleitet werden können (Doralt, EStG<sup>4</sup>, Tz 109 zu § 6). Nach Lenneis kommt dem Ertragswert bei Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten von Liegenschaften „in aller Regel überragende oder sogar ausschließliche Bedeutung zu“ (Lenneis, „Fiktive Anschaffungskosten von Liegenschaften“ in ÖStZ 1998, 572). Nach Kranewitter ist die Anwendung des Ertragswertverfahrens bei bebauten Liegenschaften üblich, bei denen durch Vermietung oder Verpachtung Erträge

erzielt werden können. Der Liegenschaftswert wird durch den nachhaltig erzielbaren Liegenschaftsertrag bestimmt. Wird sowohl ein Ertragswert als auch ein Sachwert errechnet, so ist der Verkehrswert mit Hilfe einer Gewichtung zu ermitteln (Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 4. Auflage, S. 30). Auch nach Prodinger/Kronreif kann es „durchaus sachgerecht sein, die Verkehrswertermittlung zu kombinieren“ (Prodinger/Kronreif, „Immobilienbewertung im Steuerrecht“, Seite 99 f).

Vor diesem Hintergrund hält der Senat eine Wertermittlung durch Kombination von Sach- und Ertragswertverfahren für geboten. Dabei ist dem Ertragswert im Hinblick auf die gute Ertragslage und die alte Bausubstanz des Gebäudes mehr Bedeutung beizumessen. Der Senat hält daher die von der Berufungswerberin beantragte Gewichtung (1 Teil Sachwert, 3 Teile Ertragswert) für gerechtfertigt.

Das Finanzamt hat den Verkehrswert zwar ausschließlich nach der Sachwertmethode ermittelt, in den Unterlagen der Betriebsprüfung befindet sich aber auch eine Ertragswertberechnung. Daraus ist ersichtlich, dass das Finanzamt bei einer solchen Berechnung – wie eingangs dargestellt – von den erklärten Mieteinnahmen des Jahres 1993 ausgehen würde. Zu beachten ist aber, dass ein Mietvertrag zwischen Gesellschaft und ihren miteinander verwandten Gesellschaftern besteht. Bei Vereinbarungen zwischen Verwandten sowie zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern sind der Wertermittlung „üblicherweise erzielbare Einnahmen“ zugrunde zu legen (vgl. z.B. Simon/Kleiber, Schätzung und Ermittlung von Grundstückswerten, 7. Auflage, Seite 185, Rz 4.30). Im Gutachten wurde eine monatlich erzielbare Miete von 150 S je m<sup>2</sup> angenommen. Dieser Wert läßt sich an Hand des von der Wirtschaftskammer – Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder veröffentlichten Immobilienpreisspiegels rechtfertigen. Demnach betrugen die Mietpreise für Geschäftslokale für „gute Lage“ in der Landeshauptstadt (bei einer Abstufung „mäßige Lage – gute Lage – sehr gute Lage“) im Jahr 1993 zwischen 146 S und 304 S. Die Annahme von 150 S je m<sup>2</sup> hält der Senat daher für das gegenständliche Objekt in zentraler Lage in einem bekannten Wintersportort für angemessen.

Zusammenfassend ist die Wertermittlung daher wie folgt darzustellen:

<b>SACHWERT</b>		Schilling	Schilling
Grundwert	603 m <sup>2</sup> á 4.000 S		2.412.000
Hauptgebäude Wertminderung nach 15 Jahren	775 m <sup>2</sup> á 3.600 S 3,5 %	3.528.000 123.480	3.404.520
Kellergeschoß Wertminderung	340 m <sup>2</sup> á 3.000 6 %	1.200.000 72.000	1.128.000
Anbau 1976	0 m <sup>2</sup>	0	0

Ober- und Dachgeschoß Wertminderung	1.330 m² á 1.500 65 %	1.995.000 1.296.750	698.250
Außenanlagen			160.000
Ergibt Sachwert laut Berufungs- entscheidung			6.921.400
<b>ERTRAGSWERT</b>			Schilling
560 m² Nfl. x 150 S x 12 Monate Bewirtschaftungskosten 35 %		1.008.000 352.800	655.200
Kapitalisierungsfaktor 5 % und wirtschaftliche ND 50 Jahre er- gibt Vervielfältiger		18,26	
Ergibt Ertragswert laut Berufungsentscheidung			11.963.952
<b>VERKEHRSWERT</b>			Schilling
Sachwert zu Ertragswert im Verhältnis 1 : 3 ergibt			10.703.314
Abzgl. Grundwert			- 2.412.000
ZS			8.291.314
Verkehrswert gerundet			8.300.000

Die Gewinnverteilung (vgl. dazu die Darstellung im Prüfungsbericht) ist wie folgt zu ändern:

1995/1996:

	Vorweg Gew.anteil		Gewinn HB	+/-	Gewinn StB	Sonder-BA Sonder-BE	Gewinn lt. BE
L.G.	248.372,46 -81.403,86	45%	166.968,60	2.502,18	169.470,78	-412.777,06 20.906,00	-222.400,28
L.E.	59.184,27 -81.403,86	45%	-22.219,59	2.502,18	-19.717,41	-80.777,06 9.281,00	-91.213,47
T.B.	0,00 -18.089,75	10%	-18.089,75	556,04	-17.533,71	-4.798,40 0,00	-22.332,11
GmbH		0%				-1.352.815,39 1.415.581,39	62.766,00
SU							-273.179,86

1996/1997:

	Vorweg Gew.anteil		Gewinn HB	+/-	Gewinn StB	Sonder-BA Sonder-BE	Gewinn lt. BE
L.G.	242.154,44	45%	-172.382,74	3.098,16	-169.284,58	-445.404,01	-597.963,59

	-414.537,18					16.725,00	
L.E.	54.760,27 -414.537,18	45%	-359.776,91	3.098,16	-356.678,75	-84.943,18 7.425,00	-434.196,93
T.B.	0,00 -92.119,37	10%	-92.119,37	688,48	-91.430,89	-6.707,30 0,00	-98.138,19
GmbH		0%				-1.556.418,33 1.624.440,33	68.022,00
SU							-1.062.276,71

1997/1998:

	Vorweg Gew.anteil		Gewinn HB	+/-	Gewinn StB	Sonder-BA Sonder-BE	Gewinn lt. BE
L.G.	220.470,44 -284.615,87	45%	-64.145,87	-17.568,45	-81.714,32	-423.003,57 16.725,00	-487.992,89
L.E.	55.482,50 -284.615,87	45%	-229.133,37	-17.568,45	-246.701,82	-91.003,57 7.425,00	-330.280,39
T.B.	0,00 -63.247,97	10%	-63.247,97	-3.904,10	-67.152,07	-7.893,56 0,00	-75.045,63
GmbH		0%				-1.442.958,19 1.519.833,19	76.875,00
SU							-816.443,91

1998/1999:

	Vorweg Gew.anteil		Gewinn HB	+/-	Gewinn StB	Sonder-BA Sonder-BE	Gewinn lt. BE
L.G.	260.979,17 402.860,17	45%	663.839,34	-44.533,35	619.305,99	-445.295,15 16.725,00	190.735,84
L.E.	52.562,50 402.860,17	45%	455.422,67	-44.533,35	410.889,32	-83.213,32 7.425,00	335.101,00
T.B.	0,00 89.524,48	10%	89.524,48	-9.896,30	79.628,18	-6.811,29 0,00	-72.816,89
GmbH		0%				-1.117.346,66 1.192.066,66	74.720,00
SU							673.373,73

1999/2000:

	Vorweg Gew.anteil		Gewinn HB	+/-	Gewinn StB	Sonder-BA Sonder-BE	Gewinn lt. BE
L.G.	296.415,83 483.970,29	45%	735.386,12	-611,55	734.774,57	-424.765,82 15.331,25	325.340,00
L.E.	52.562,50 438.970,29	45%	491.532,79	-611,55	490.921,24	-92.765,82 6.806,25	404.961,67

T.B.	0,00 97.548,95	10%	97.548,95	-135,90	97.413,05	-8.934,08 0,00	88.478,97
GmbH		0%				-1.166.922,23 1.234.383,23	67.461,00
SU							886.241,64

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. Dezember 2006