

2. Einkunftsquelle und Liebhaberei

Schwierigkeitsgrad: 🏹 🏹 🏹

Normen: § 2 EStG; § 2 Abs 5 UStG; § 1 Abs 1 und Abs 2 Z 3, § 2 Abs 3 und Abs 4 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (LVO); Art 9 Abs 2 Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSyst-RL)

Erlässe: LRL 2012 Rz 1 ff (insb Rz 58 ff und Rz 77 ff)

Deskriptoren: Eigentumswohnung, Einkunftsquelle, Liebhaberei, Verlust, Vermietung, Werbungskostenüberschuss, Zinshaus

Sachverhalt

Max Mayer erklärt für das Jahr 2016 folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

- a) Er vermietet seit 2010 eine in diesem Jahr erworbene **Eigentumswohnung**, die Einkünfte waren bislang stets negativ. Laut einer Prognoserechnung, die ihm das Finanzamt abverlangt hat, werden 2017 erstmalig positive Ergebnisse erzielt werden und wird im Jahr 2022 das Gesamtergebnis aus dieser Wohnungsvermietung positiv sein. Dabei ist berücksichtigt, dass der aushaftende Kredit, der eine Laufzeit bis 2029 gehabt hätte, aufgrund einer im Jahr 2015 eingeworbenen Erbschaft zu Beginn des Jahres 2016 zur Gänze zurückgezahlt wurde. Wäre der Kredit, wie ursprünglich geplant, erst im Jahr 2029 getilgt worden, wäre erstmalig 2024 ein Einnahmenüberschuss und im Jahr 2031 ein Gesamteinnahmenüberschuss möglich gewesen. Die Werbungskosten aus dieser Vermietung beinhalten auch Steuerberatungskosten, hierfür sind seit 2008 jährlich jeweils EUR 500 angefallen.
- b) Max Mayer vermietet, ebenfalls seit 2010, auch **fünf nicht parifizierte Wohnungen** (für die somit kein Wohnungseigentum begründet wurde) in einem Haus an unterschiedliche Mieter. Auch aus dieser Vermietung erklärte er bislang nur Werbungskostenüberschüsse. Eine ebenfalls abverlangte Prognoserechnung ergibt, dass Max Mayer im Jahr 2025 erstmalig ein positives Ergebnis und erst im Jahr 2033 ein positives Gesamtergebnis erzielen wird. Auch für diese Vermietungstätigkeit hatte Max Mayer Steuerberatungskosten von jährlich jeweils EUR 500 zu leisten.
- c) Eine weitere Wohnung, die er 2014 erwarb und die bislang leerstand, überlässt Max Mayer ab 2016 seiner **studierenden Tochter** lediglich gegen Ersatz der Betriebskosten von EUR 100 pro Monat. Im Jahr 2016 erklärte Max Mayer diesbezüglich einen Werbungskostenüberschuss iHv EUR 3.500.

- d) Umsatzsteuerliche Betrachtung – Variante zu b): Aus der Vermietung der fünf nicht parifizierten Wohnungen wird erst 2038 ein positives Gesamtergebnis erzielt.

Fragen

1. Wie sind diese Betätigungen bzw bislang erzielten Werbungskostenüberschüsse aus einkommensteuerlicher Sicht zu beurteilen? Sind die Steuerberatungskosten abzugsfähig?
2. **Exkurs:** Welche (allenfalls abweichenden) umsatzsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich?

Lösung

Allgemeines

Allgemein gesehen sind Einkunftsquellen iSd § 2 Abs 3 EStG in der Regel nur Tätigkeiten, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen (§ 1 Abs 1 Satz 1 LVO). Diese Absicht muss jedoch anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sein (§ 1 Abs 1 Satz 2 LVO).²² Führen Betätigungen nachhaltig zu Verlusten bzw Werbungskostenüberschüssen, sind sie in der Regel keine Einkunftsquelle; ansonsten könnten auf privaten Neigungen beruhende Verluste mit anderen positiven Einkünften steuermindernd ausgeglichen werden.²³

Der Liebhabereibeurteilung vorgelagert ist die grundsätzliche Steuerbarkeit von Betätigungen. Hat ein Steuerpflichtiger eine Betätigung nicht im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs 3 EStG entfaltet (zB fremdunübliche Mietverhältnisse zwischen nahen Angehörigen),²⁴ kommt eine Beurteilung, ob Liebhaberei vorliegt, von vornherein nicht in Betracht.²⁵

Das Vorliegen einer Einkunftsquelle unter Liebhabereiaspekten richtet sich nach der LVO. Die LVO **unterscheidet** Betätigungen mit

- **Annahme einer Einkunftsquelle** (§ 1 Abs 1 LVO, LRL 2012 Rz 10 ff),
- **Annahme von Liebhaberei** (§ 1 Abs 2 LVO, LRL 2012 Rz 68 ff) und
- **unwiderlegbarer Einkunftsquelleneigenschaft** (§ 1 Abs 3 LVO, LRL 2012 Rz 102 ff).

Betätigungen iSd LVO sind Tätigkeiten und Rechtsverhältnisse im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich eines Steuerpflichtigen.

Bei **Vermietungen** sind zu unterscheiden:

- die **Überlassung von Gebäuden** (§ 2 Abs 3 LVO; „große Vermietung“) wie Zinshäusern als Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle

22 Doralt/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁴ § 2 LVO Tz 319 mwN.

23 Doralt/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁴ § 2 LVO Tz 301.

24 EStR 2000 Rz 1206 ff.

25 LRL 2012 Rz 4 mit Verweis auf VwGH 30.10.1996, 94/13/0165 und 18.3.1997, 96/14/0045.

2. Berechnung der AfA 2016:

Anschaffungskosten Gebäude	EUR	1.200.000,00
Gebäudeanteil in %		90 %
<hr/>		
Gebäudeanteil in EUR	EUR	1.080.000,00
<hr/>		
AfA-Satz		1,5 %
<hr/>		
AfA Gebäude	EUR	16.200,00
<hr/>		
Herstellungskosten Denkmalschutz	EUR	400.000,00
Nutzungsdauer		10 Jahre
<hr/>		
AfA Denkmalschutz	EUR	40.000,00
<hr/>		
Gesamt-AfA	EUR	56.200,00

Berechnung der Nutzungsentnahmen 2016:

Gesamt-AfA	EUR	56.200,00
Nutzungsentnahme in %		15 %
<hr/>		
Nutzungsentnahme in EUR	EUR	8.430,00

Variante: Wird das Gebäude lediglich zu 60 % betrieblich genutzt, so erfolgt die Zu- rechnung zum Betriebsvermögen nur im anteiligen Ausmaß (60 %). Für die AfA be- deutet dies, dass lediglich 60 % der Anschaffungs- bzw Herstellungskosten des Ge- bäudes als Basis für die Berechnung heranzuziehen sind.²⁶¹

Berechnung der AfA 2016:

Gebäudeanteil in EUR	EUR	1.080.000,00
Betrieblicher Anteil in %		60 %
<hr/>		
Betrieblicher Anteil in EUR	EUR	648.000,00
<hr/>		
AfA-Satz		1,5 %
<hr/>		
AfA Gebäude	EUR	9.720,00

²⁶¹ EStR 2000 Rz 572.

17. Sonderformen der Absetzung für Abnutzung (AfA)

Herstellungskosten Denkmalschutz	EUR	400.000,00
Betrieblicher Anteil in %		<u>60 %</u>
Betrieblicher Anteil in EUR	EUR	<u>240.000,00</u>
Nutzungsdauer		<u>10 Jahre</u>
AfA Denkmalschutz	EUR	<u>24.000,00</u>
Gesamt-AfA	EUR	<u>33.720,00</u>

Berechnung des Mischsatzes für den Gewinnfreibetrag 2016:

Maximal verfügbarer Gewinnfreibetrag 2016	EUR	30.800,00
/ Gesamtgewinn 2016	EUR	290.000,00
Gewinnfreibetrag-Mischsatz 2016		10,62 %

Die Höchstgrenze für den Gewinnfreibetrag errechnet sich je Einkunftsquelle daher wie folgt:

	Einzelunternehmen	Mitunternehmerschaft
(Anteiliger) Gewinn 2016	EUR 40.000,00	EUR 250.000,00
× Gewinnfreibetrag-Mischsatz	10,62 %	10,62 %
Maximal verfügbarer Gewinnfreibetrag je Einkunftsquelle	EUR 4.248,28	EUR 26.551,72

Im Zusammenhang mit dem maximal verfügbaren Gewinnfreibetrag je Einkunftsquelle ist hinsichtlich der Mitunternehmerschaft § 10 Abs 2 EStG zu berücksichtigen. Darin wird vorgesehen, dass nur alle Mitunternehmer gemeinsam den vollen Gewinnfreibetrag in Anspruch nehmen können. Im Ausgangsfall ist daher der maximale Gewinnfreibetrag (bei einem Gewinn von EUR 500.000) für die 50%-Beteiligung mit einem Betrag von EUR 20.875 (= EUR 41.750 × 50 %) begrenzt.

Bei mehreren Betrieben/Mitunternehmerbeteiligungen ist in einem nächsten Schritt der Grundfreibetrag von höchstens EUR 3.900 vom Steuerpflichtigen zuzuordnen. Die Aufteilung des Grundfreibetrages kann bei Mitunternehmerschaften nur entsprechend dem Gewinnanteil erfolgen. Im Ausgangsfall kann daher der Grundfreibetrag

- entweder zur Gänze dem Einzelunternehmen
- oder zu 50 % der Mitunternehmerbeteiligung und zu 50 % dem Einzelunternehmen zugeordnet werden.

Eine vollständige Zuordnung des Grundfreibetrages zur Mitunternehmerbeteiligung ist dagegen nicht möglich, da die Zuordnung mit dem Gewinnanteil der Berta Ballinger (50 %) den EStR 2000²⁸⁵ zufolge begrenzt ist.

Es sind daher beide Varianten zu berechnen, um festzustellen, welche Zuordnung die höhere Einkommensteuerersparnis mit sich bringt.

Variante 1 – Zuordnung des Grundfreibetrags zu 50 % zur Mitunternehmerschaft und zu 50 % zum Einzelunternehmen

Um den maximal möglichen investitionsbedingten Gewinnfreibetrag zu errechnen, ist der Grundfreibetrag – unter Zugrundelegung der oben angeführten Zuordnungsprämisse – vom zuvor berechneten maximal verfügbaren Gewinnfreibetrag je Einkunftsquelle in Abzug zu bringen:

²⁸⁵ Rz 3842 f.

	Einzelunternehmen		Mitunternehmer- schaft	
	<hr/>		<hr/>	
Maximal verfügbarer Gewinnfreibetrag je Einkunftsquelle	EUR	4.248,28	EUR	20.875,00
– Grundfreibetrag	– EUR	1.950,00	– EUR	1.950,00
Maximal verfügbarer investitions- bedingter Gewinnfreibetrag je Ein- kunftsquelle	EUR	2.298,28	EUR	18.925,00

In weiterer Folge ist sodann zu bestimmen, welche gewinnfreibetragsbegünstigten Investitionen gem iSd § 10 Abs 3 iVm § 10 Abs 4 EStG getätigt wurden. Zusammengefasst können folgende Wirtschaftsgüter für Zwecke des Gewinnfreibetrags bei den einzelnen Einkunftsquellen im angegebenen Ausmaß verwertet werden:

	Einzelunternehmen		Mitunternehmer- schaft	
	<hr/>		<hr/>	
Hebebühne (50 % von EUR 25.000)			EUR	12.500,00
Wohnbauanleihen im OG-Sonder- betriebsvermögen (100 %)			EUR	5.000,00
Wohnbauanleihen im Einzelunter- nehmen	EUR	2.000,00		
Begünstigte Investitionen je Einkunftsquelle	EUR	2.000,00	EUR	17.500,00

Aus der Gegenüberstellung des maximal verfügbaren investitionsbedingten Gewinnfreibetrages je Einkunftsquelle und den begünstigten Investitionen je Einkunftsquelle kann sodann – unter Berücksichtigung des Grundfreibetrages – in einem letzten Schritt der geltend zu machende Gewinnfreibetrag errechnet werden:

	Einzelunternehmen		Mitunternehmer- schaft	
	<hr/>		<hr/>	
Maximal verfügbarer investitions- bedingter Gewinnfreibetrag je Ein- kunftsquelle	EUR	2.298,28	EUR	18.925,00
Begünstigte Investitionen je Einkunftsquelle	EUR	2.000,00	EUR	17.500,00
Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag	EUR	2.000,00	EUR	17.500,00
+ Grundfreibetrag	+ EUR	1.950,00	+ EUR	1.950,00
Gesamt-Gewinnfreibetrag je Einkunfts- quelle	EUR	3.950,00	EUR	19.450,00
Gesamt-Gewinnfreibetrag		EUR 23.400,00		

fern der Mehrbetrag die stille Reserven enthaltenden Wirtschaftsgüter übersteigt, erfolgt eine Erfassung als Firmenwert, der gem § 8 Abs 3 EStG abzuschreiben ist. Die Gewinnermittlungsart der Gesellschaft schlägt auf die Gesellschafter durch, dh, A muss die in der Ergänzungsbilanz angeführten Wirtschaftsgüter nach Maßgabe des § 5 EStG behandeln und die auf Ebene der OG gewählten Abschreibungssätze bzw die Abschreibungsdauer sind auch bei den in der Ergänzungsbilanz angeführten Wirtschaftsgütern zwingend zu beachten. Ergänzungsbilanzen sind grundsätzlich so lange fortzuentwickeln, bis

- die Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen ausscheiden,
- der Gesellschafter, dem die Ergänzungsbilanz zugeordnet ist, aus der Gesellschaft ausscheidet, oder
- die Mehr- oder Minderwerte entfallen.

Für A hat sich die Situation in 2012 wie folgt dargestellt: Es wurde eine positive Ergänzungsbilanz aufgestellt, in der ein Betrag von EUR 1.600.000 auf die bilanzierten Wirtschaftsgüter (dh auf das unbebaute Grundstück) sowie auf einen Firmenwert verteilt wurde. Die Ergänzungsbilanz des A hat im Zeitpunkt des Erwerbs wie folgt ausgesehen:

Ergänzungsbilanz des A			
Unbebautes Grundstück	EUR 100.000		
		Ergänzungskapital	EUR 1.600.000
Firmenwert	EUR 1.500.000		
Summe	EUR 1.600.000	Summe	EUR 1.600.000

In den folgenden Jahren sind die Wertansätze fortzuentwickeln. In Bezug auf das unbebaute Grundstück ergeben sich mangels Abnutzung keine Änderungen und der Firmenwert ist planmäßig abzuschreiben. Nach § 8 Abs 3 EStG beträgt die Abschreibung auf den Geschäfts- oder Firmenwert bei linearer Abschreibung über 15 Jahre EUR 100.000 pro Jahr.

Neben der laufenden Abschreibung des Firmenwertes ist für das Kalenderjahr 2016 zu beachten, dass das unbebaute Grundstück veräußert wurde, weshalb die bei Erwerb der Beteiligung angesetzten stillen Reserven aufwandswirksam aufzulösen sind. Aus der Ergänzungsbilanz resultieren daher Betriebsausgaben iHv EUR 200.000, die bei der Gewinnfeststellung der OG zu berücksichtigen und zur Gänze A zuzurechnen sind (dabei sind EUR 100.000 vom anteiligen Veräußerungsgewinn des unbebauten Grundstückes bei Herrn A abzuziehen).⁷³⁸

⁷³⁸ Vgl hierzu unter anderem *Platzer*, Handbuch der Sonderbilanzen 228.

Die Ergänzungsbilanz des A zum 31.12.2016 zeigt somit folgendes Bild:

Ergänzungsbilanz des A			
Firmenwert	EUR 1.000.000	Ergänzungskapital	EUR 1.000.000
Summe	EUR 1.000.000	Summe	EUR 1.000.000

In Hinblick auf den im Jahresüberschuss der OG enthaltenen Veräußerungsgewinn des Grundstückes „Hauptstraße 7“ ist wie folgt vorzugehen: Der Veräußerungsgewinn ist zunächst auf Ebene der OG gesondert (wegen des besonderen Steuersatzes für Grundstücksgewinne) zu ermitteln und beträgt grundsätzlich EUR 600.000 (Veräußerungserlös von EUR 800.000 – Buchwert von EUR 200.000). Dieser muss auf die Mitunternehmer im Ausmaß ihrer Beteiligung aufgeteilt werden. Bei A ist dabei zudem der Mehrwert aus der Ergänzungsbilanz in Bezug auf das veräußerte Grundstück iHv EUR 100.000 als Aufwand zu berücksichtigen. Im Ergebnis werden B, C und der D-GmbH aus der Veräußerung des Grundstücks somit jeweils ein Gewinn iHv EUR 150.000 (jeweils 25 % von EUR 600.000) und A ein Gewinn iHv EUR 50.000 (25 % von EUR 600.000 – Mehrwert des Grundstücks in der Ergänzungsbilanz des A iHv EUR 100.000) zugewiesen.⁷³⁹ Diese gesondert ermittelten Einkünfte unterliegen bei A, B und C der Immobilienertragsteuer iHv 30 % (§ 30a Abs 1 iVm Abs 3 EStG). Auf die D-GmbH findet das Besteuerungsregime der §§ 30 ff EStG hingegen keine Anwendung und der Veräußerungsgewinn von EUR 150.000 unterliegt uneingeschränkt der 25%igen Körperschaftsteuer.

Eine vertiefende – gesellschafterbezogene – Betrachtungsweise⁷⁴⁰ hinsichtlich der Veräußerung ist im konkreten Fall nicht anzustellen, da die Mitunternehmerschaft ihren Gewinn nach § 5 EStG ermitteln muss und sich somit die Frage nach der Steuererfangenheit (dh die Feststellung, ob Alt- oder Neuvermögen vorliegt) nicht stellt.⁷⁴¹

Mangels Abgeltungswirkung für den betrieblichen Bereich sind die Einkünfte im Feststellungsverfahren des § 188 BAO als Teil des betrieblichen Gewinnes/Verlustes zu erfassen (Formular E 6a-1 Kz 9764) und ist im Falle der Veräußerung durch eine OG die entrichtete ImmoESt entsprechend auszuweisen (Formular E 6a-1 Kz 9765).⁷⁴²

Exkurs: Sofern die OG die Einkünfte nicht nach § 5 Abs 1 EStG ermitteln müsste, wäre eine gesellschafterbezogene Betrachtungsweise der Veräußerung anzustellen, da der Gesetzgeber für bestimmte Veräußerungsgewinne eine steuerliche Begünstigung vorsieht.⁷⁴³ So wäre für jeden Mitunternehmer – abhängig vom Anschaf-

⁷³⁹ Siehe EStR 2000 Rz 5855a.

⁷⁴⁰ Siehe EStR 2000 Rz 5855.

⁷⁴¹ Siehe EStR 2000 Rz 6654.

⁷⁴² Weiterführend EStR 2000 Rz 5855b.

⁷⁴³ Siehe EStR 2000 Rz 5855.

kosten den Wert des Betriebsvermögens übersteigt. Für seine Berechnung stehen zwei unterschiedliche Verfahren zur Verfügung (Brutto- und Nettomethode).⁸¹²

- Die **Bruttomethode** ermittelt den Veräußerungsgewinn durch Gegenüberstellung des **Veräußerungserlöses im weiteren Sinn** (Kaufpreis + übernommene *private* und *betriebliche* Schulden) **zuzüglich** des gemeinen Werts der ins Privatvermögen **entnommenen Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert des Aktivvermögens**.
- Die **Nettomethode** hingegen vergleicht den **Veräußerungserlös im engeren Sinn** (Kaufpreis + übernommene *private* Schulden) **zuzüglich** des gemeinen Werts der ins Privatvermögen **entnommenen Wirtschaftsgüter mit dem betrieblichen Eigenkapital**.

Berechnungstableau des Veräußerungsgewinns/-verlusts gem § 24 Abs 2 und 3 EStG

Bruttomethode		Nettomethode	
Postenbezeichnung	Beträge (in EUR)	Postenbezeichnung	Beträge (in EUR)
erste Kaufpreisrate (ohne Abzinsung)	150.000,00	erste Kaufpreisrate (ohne Abzinsung)	150.000,00
+ Barwert der zweiten Kaufpreisrate (Abzin- sung mit 2 %)	+150.000,00	+ Barwert der zweiten Kaufpreisrate (Abzin- sung mit 2 %)	+150.000,00
+ von der Erwerberin übernommene betriebliche und private Schulden	+145.000,00	+ von der Erwerberin übernommene private Schulden	+10.000,00
= Zwischensumme	445.000,00	= Zwischensumme	310.000,00
+ Geschäftswert der ins Privatvermögen über- nommenen Aktiva	+90.500,00	+ Geschäftswert der ins Privatvermögen über- nommenen Aktiva	+90.500,00
- Buchwert der veräu- ßerten und entnom- menen Aktiva	-160.000,00	- Positives Eigenkapital bzw + negatives Eigenkapital laut Bilanz per 30.11.2016	-15.000,00
		- §-12-EStG-Rücklagen	0,00

⁸¹² Dazu etwa Fürnsinn/Strimitzer in Fraberger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Ludwig/Mayr, Handbuch Sonderbilanzen I Abschnitt 4.3.1. d) Mitte.

Bruttomethode		Nettomethode	
Postenbezeichnung	Beträge (in EUR)	Postenbezeichnung	Beträge (in EUR)
		– Passiva, die nicht auf die Erwerberin übergehen	–10.000,00
= Zwischensumme	375.500,00	= Zwischensumme	375.500,00
– Veräußerungskosten	–5.000,00	– Veräußerungskosten	–5.000,00
= Veräußerungsgewinn (E1a Kz 9020)	370.500,00	= Veräußerungsgewinn (E1a Kz 9020)	370.500,00

Erläuterungen zu den Einzelposten

*Bestandteile des Veräußerungserlöses*⁸¹³

Zum Veräußerungserlös gehören **alle wirtschaftlichen Vorteile** (Geld- und Sachleistungen), die dem Veräußerer aus dem Geschäft erwachsen. Ist Ratenzahlung mit mehr als zwölfmonatiger Laufzeit vereinbart, so ist die **Summe der** mit banküblichem Zinssatz **abgezinsten Barwerte aller Raten** maßgeblich.

Weiters sind die vom Käufer **übernommenen** betrieblichen und privaten **Schulden** zum Kaufpreis hinzuzuzählen. Bei der Nettomethode gilt dies allerdings nur für die privaten Schulden, da die betrieblichen bereits in der Saldogröße „Eigenkapital“ berücksichtigt sind.

*Entnahme von Wirtschaftsgütern ins Privatvermögen*⁸¹⁴

Werden im Rahmen der Betriebsveräußerung einzelne Wirtschaftsgüter vom Veräußerer zurückbehalten und ins Privatvermögen entnommen, realisiert dieser damit ebenso stille Reserven, wie wenn er sie gemeinsam mit dem Betrieb veräußern würde; folglich sind sie bei der Berechnung des Veräußerungs-/Aufgabegewinns **als Zuschlag zu berücksichtigen. Bemessungsgrundlage** für diesen Zuschlag ist gem § 24 Abs 3 Satz 2 EStG **ihr gemeiner Wert**.⁸¹⁵ Unter dem gemeinen Wert versteht man jenen Preis, der für das einzelne Wirtschaftsgut nach seiner Beschaffenheit im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu erzielen wäre (**Einzelveräußerungspreis**);⁸¹⁶ während der Begriff „Teilwert“ den fiktiven Anteil des jeweiligen Wirtschaftsguts am Gesamtkaufpreis für das ganze Unternehmen meint.⁸¹⁷ Die beiden Wertmaßstäbe können durchaus auseinanderklaffen; beispielsweise kann für Büromöbel oder

813 Vgl etwa Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹⁰ § 24 Rz 67 ff.

814 Dazu eingehend auch Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹⁰ § 24 Rz 79.

815 Eine Ausnahme davon bildet die Entnahme von Grund und Boden zum Buchwert, siehe § 24 Abs 3 Satz 3 EStG, der auf § 6 Z 4 EStG verweist.

816 Vgl § 10 Abs 2 BewG.

817 Vgl § 6 Z 1 Satz 4 EStG und § 12 BewG.