



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/0320-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Radschek und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Anna Mechtler-Höger, Mag. Robert Steier und KomzIR. KR Oswald Heimhilcher über die Berufungen des Bw., M., T-Straße, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2000 nach der am 29. November 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung

a) entschieden:

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1997, Umsatz- und Einkommensteuer 1998 werden abgeändert.

Den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1999, Einkommensteuer 1997, 1999 und 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

b) beschlossen:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 wird als verspätet zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw). hatte für die Jahre 1997 bis 2000 keine Steuererklärungen beim Finanzamt eingereicht. Im Zuge einer diesen Zeitraum umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass der Bw. neben Einkünften aus Gewerbebetrieb, aus nichtselbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung Spekulationseinkünfte erzielt hatte. Das Finanzamt erließ, den Feststellungen der Betriebsprüfung Rechnung tragende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 2000, denen die im Folgenden angeführten Zahlen zu Grunde lagen (alle Beträge in ATS):

| | USt 1997 | USt 1998 | USt 1999 | USt 2000 |
|-----------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Gesamtbetrag der Entgelte | 1.091.765,30 | 1.158.685,36 | 973.845,27 | 941.719,42 |
| davon mit 20% | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 |
| davon mit 10% | 941.309,66 | 1.008.239,72 | 823.389,63 | 791.273,78 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern | 31.269,53 | 43.849,98 | 22.973,51 | 12.892,42 |
| Zahllast | 92.953,00 | 87.063,00 | 89.457,00 | 96.324,00 |
| | ESt 1997 | ESt 1998 | ESt 1999 | ESt 2000 |
| Einkünfte aus Gw | 402.000,00 | 400.000,00 | 106.480,00 | |
| Einkünfte aus nsA | 31.179,00 | 56.886,00 | 27.486,00 | 46.937,00 |
| Einkünfte aus V und V | 795.484,00 | 577.293,00 | 522.643,00 | 529.165,00 |
| sonstige Einkünfte | | 30.000,00 | 499.706,00 | 653.687,00 |
| Gesamtbetrag der Einkünfte | 1.228.663,00 | 1.064.179,00 | 1.186.675,00 | 1.229.789,00 |

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung und führte aus:

ad USt und ESt 1997)

- Die dem Normalsteuersatz unterliegende Miete für das Lokal im Objekt W.,L-Straße, sei weder 1997 noch in den Folgejahren eingegangen;
- die Umsatzsteuer verringere sich um die auf die bisher noch nicht berücksichtigten Ausgaben entfallende abziehbare Vorsteuer;
- der Alleinverdienerabsetzbetrag von ATS 5.000,00 sei zu gewähren;

- der Gesamtbetrag der Einkünfte sei negativ gewesen, was auf die hohen Mietausfälle in den Häusern W-A-Gasse, und W.,L-Straße , auf niedrigere als von der Betriebsprüfung angenommene Mieterräge, längere Leerstehungen und andere Werbungskosten zurückzuführen sei;
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien lediglich in Höhe von ATS 50.000,- erzielt worden;
- die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien unter Einbeziehung der Liegenschaften in W.,M-Gasse, und W.,K-Straße zu ermitteln, wobei bei den Einkünften aus der Vermietung des Objektes in W.,M-Gasse , Schuldzinsen in Höhe von ATS 2.500.000,00 in Abzug zu bringen seien;
- bei den die Liegenschaft in W.,P-Gasse, betreffenden Vermietungseinkünften sei die an die scheidende Mieterin der Wohnung Top 12 gezahlte Investitionsabkömmlinge von ATS 5.000.000,- im Wege der Zehntelabsetzung, somit mit ATS 50.000,- zu berücksichtigen.

ad USt und ESt 1998)

Über das bereits gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1997 erstattete Berufungsvorbringen hinaus merkte der Bw. an,

- der allgemeine Steuerabsetzbetrag sei 1998 und 1999 und zu berücksichtigen bzw. für das Jahr 2000 anzupassen,
- es seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb lediglich in Höhe von ATS 60.000,- erzielt worden,
- zwei der vom Betriebsprüfer dem Jahr 1999 zugeordnete Wohnungsverkäufe seien richtigerweise im Jahr 1998 mit einem Betrag von ATS 262.094,00 zu erfassen; der vom Betriebsprüfer für 1998 ermittelte Spekulationsgewinn von ATS 30.000,00 sei um die Grunderwerbsteuer in Höhe von ATS 12.600,00 zu vermindern;
- Schuldzinsen in Höhe von ATS 1.200.000,- seien bei der Ermittlung der Einkünfte aus der Vermietung des Objektes in W.,P-Gasse , einkommensmindernd zu berücksichtigen.

ad USt und ESt 1999)

Ergänzend wurde angemerkt,

- die Einkünfte aus Gewerbebetrieb hätten ATS 166.480,- betragen;
- ein irrtümlich dem Jahr 2000 zugeordneter Wohnungsverkauf in W.,P-Gasse , entfallen auf 1999; außerdem sei der Veräußerungsgewinn lediglich auf Basis des Kaufpreises

ohne Berücksichtigung der angefallenen Nebenkosten ermittelt worden, bei Berücksichtigung der Nebenkosten ergebe sich ein Spekulationsgewinn in Höhe von ATS 499.035,00;

- aus dem bei der Versteigerung der Liegenschaft W.,K-Straße , erzielten Meistbot in Höhe von ATS 10.000.000,- sei den Pfandgläubigern ein Betrag von ATS 956.511,- an Zinsen zugeflossen;
- bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung betreffend W.,P-Gasse , werde ein Betrag von ATS 800.000,- als Schuldzinsen einkommensmindernd geltend gemacht.

ad USt und ESt 2000)

Zusätzlich zu dem bei den Vorjahren erstatteten Vorbringen wurde ausgeführt,

- die Einkünfte aus Gewerbebetrieb hätten ATS 60.000,- betragen.

Das Finanzamt ersuchte den Bw. in weiterer Folge wiederholt, für sämtliche in den Berufungen angeführten Mietausfälle, Leerstehungen, sowie für die beantragte Zehntelabsetzung und die zusätzlich beantragten Werbungskosten einkunftsquellenbezogen den belegmäßigen Nachweis zu erbringen und die beantragte Absetzung für Abnutzung durch Beibringung eines Anlagenverzeichnisses nachzuweisen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen und die angefochtenen Bescheide – wie in den folgenden Tabellen dargestellt – abgeändert (alle Beträge in ATS).

1. Umsatzsteuer 1997 bis 2000:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|-----------------------------|-------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Gesamtbetrag der Entgelte | 1.712.358,01 | 1.308.405,03 | 1.299.662,92 | 1.001.664,70 |
| davon mit 20% | 485.455,64 | 210.455,64 | 316.935,64 | 210.455,64 |
| davon mit 10% | 1.226.902,37 | 1.097.949,39 | 982.727,28 | 791.209,10 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern | 32.602,93 | 46.069,61 | 63.391,31 | 12.892,42 |
| Zahllast | 187.178,00 | 105.816,00 | 98.269,00 | 108.320,00 |

2. Einkommensteuer 1997 bis 2000:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|------------------|------------|-----------|------------|-----------|
| Einkünfte aus Gw | 335.000,00 | 60.000,00 | 166.480,00 | 60.000,00 |

| | | | | |
|-----------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|-------------------|
| Einkünfte aus nsA | 31.179,00 | 56.886,00 | 27.846,00 | 46.937,00 |
| Einkünfte aus V und V | 1.563.529,00 | 747.881,00 | 641.863,00 | 680.156,00 |
| sonstige Einkünfte | 0,00 | 292.094,00 | 499.035,00 | 0,00 |
| Gesamtbetrag der Einkünfte | 1.929.708,00 | 1.156.861,00 | 1.335.224,00 | 787.093,00 |

Es wurden einerseits zum Teil die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung erhöht, andererseits bei den Ausgaben eine Absetzung für Abnutzung und die jeweils belegmäßig nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt. Hinsichtlich der beantragten Zehntelabsetzung wurde ausgeführt, nach den Ermittlungen der Finanzbehörde seien vom Bw. lediglich ATS 3.350.000,- geleistet worden (und nicht ATS 5.000.000,-). Es handle sich dabei um eine Ablöse, die das Mietobjekt selbst betroffen habe und nicht um die Ablöse von Mieterinvestitionen. Grundlage für die Zahlung sei ein Vergleich zwischen dem Bw. und Frau S. gewesen. Es habe sich um einen aktivierungspflichtigen Vorgang gehandelt und es werde daher von diesem Betrag eine jährliche Afa von 1,5% berücksichtigt. Die als Werbungskosten beantragten Zinsen seien mangels Nachweises nicht einkünftemindernd berücksichtigt worden. Die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung in W.,L-Straße , seien anhand der vorliegenden Mietlisten angesetzt, Leerstehungen seien nur behauptet, aber nicht nachgewiesen worden. Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung betreffend W.,M-Gasse , seien der im Zuge einer Zwangsversteigerung erzielte Erlös von ATS 3.001.000,- als Einnahme anzusetzen und der als Zinsdienst geltend gemachte Betrag von ATS 2.500.000,- als geschätzte Ausgaben zu berücksichtigen.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wandte sich der Bw. ausdrücklich gegen folgende Punkte der Berufungsvorentscheidung:

- Ansatz des Erlöses aus der Zwangsversteigerung der Liegenschaft in W.,M-Gasse , als Einnahme aus Vermietung und Verpachtung;
- Nichtanerkennung der an Mieter anlässlich der Beendigung des Mietverhältnisses (W.,P-Gasse) geleisteten Beträge als Investitionsablöse;
- Nichtanerkennung der als Zinsen gewidmeten bzw. zu widmenden Zahlungen.

Im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Hausverwaltung P. ersucht, betreffend die Liegenschaft in W-A-Gasse ,

- jene Abrechnungen vorzulegen, die an den Bw. für die Jahre 1997 bis 2000 gelegt wurden,

- die Zahlungsflüsse an den Bw. durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen,
- bekannt zu geben, warum in den übermittelten Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen die Betriebskosten und Manipulationsgebühren bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung außer Ansatz blieben und
- die Kontoauszüge betreffend die leerstehenden Wohnungen für die Jahre 1997 bis 2000 vorzulegen.

Außerdem wurde die Hausverwaltung ersucht bekannt zu geben, ob sich die Unterlagen hinsichtlich der Liegenschaft in W.,L-Straße , betreffend die Jahre 1997 bis 2000 bei ihr befinden. Bejahendenfalls wurde ersucht,

- die Zahlungsflüsse an den Bw. durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen,
- die an den Bw. gelegten Abrechnungen für die Jahre 1997 bis 2000 und
- die Kontoauszüge betreffend allenfalls leerstehende Wohnungen für die Jahre 1997 bis 2000 vorzulegen.

In Beantwortung dieses Ersuchschreibens führte die Hausverwaltung P. – gestützt auf einen Aktenvermerk des Bw. – aus, die Berufungen richteten sich nicht gegen die Richtigkeit und Ordnungsmäßigkeit der Unterlagen der Hausverwaltung.

In weiterer Folge wurde dem Bw. bezugnehmend auf das Schreiben der Hausverwaltung vorgehalten, dass die Behörde zur Ermittlung der Einkünfte aus der Vermietung der Liegenschaft in W-A-Gasse , von folgenden Einnahmen ausgehe:

| 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|------------|------------|------------|------------|
| 248.983,58 | 270.892,90 | 281.547,15 | 201.571,28 |

Hinsichtlich der vom Bw. beantragten Werbungskosten wurde um Nachweis bzw Glaubhaftmachung ersucht, widrigenfalls die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft in W-A-Gasse , wie folgt anzusetzen wären:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---------------------------------------|------------|------------|------------|------------|
| Einnahmen | 248.983,58 | 270.892,90 | 281.547,15 | 201.571,28 |
| von Bp berücksichtigte Werbungskosten | 101.896,30 | 128.246,35 | 194.677,19 | 180.326,24 |
| Afa laut Berufung | 34.320,00 | 34.320,00 | 34.320,00 | 34.320,00 |
| nachgewiesene Werbungskosten | 6.667,00 | | 141.627,00 | |

| | | | | |
|--|------------|------------|------------|------------|
| Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung | 106.100,28 | 108.326,55 | -89.077,04 | -13.074,96 |
|--|------------|------------|------------|------------|

Hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung des Objektes in W.,L-Straße , wurde um Vorlage jener Unterlagen ersucht, aus denen die für die Streitjahre behaupteten Mietausfälle nachzuvollziehen seien.

In Entsprechung dieses Ersuchschreibens führte der Bw. aus, hinsichtlich W-A-Gasse , kein neues Vorbringen mehr zu erstatten. Bezuglich W.,L-Straße , beantragte er, die Unterlagen von der Hausverwaltung P. anzufordern, aus denen sich ergebe, dass er die geltend gemachten Mietausfälle tatsächlich erlitten habe. Betreffend W.,M-Gasse , und den geltend gemachten Zinsaufwand in Höhe von ATS 2,5 Mio verwies der Bw. auf § 1416 ABGB, wonach bei Zahlungen ohne Widmung der bezahlte Betrag zuerst auf die Zinsen anzurechnen sei und im vorliegenden Fall die von der Immobank bezifferte Forderung in Höhe von ATS 7,1 Mio vorwiegend aus Sollzinsen bestanden habe.

Zu der an Frau S. gezahlten Ablöse von ATS 3.350.000,-führte der Bw. aus, die Dachwohnung in W.,P-Gasse , sei zu für die Vermieterseite sehr ungünstigen Bedingungen vermietet gewesen. Ohne diese Zahlung wäre die Wohnung nie bestandfrei geworden und daher langfristig unverkäuflich gewesen.

Unter Hinweis darauf, dass die Hausverwaltung P. die benötigten Unterlagen nicht vorgelegt hatte, wurde der Bw. neuerlich ersucht, jene Unterlagen beizubringen, aus denen die tatsächlich vereinnahmten Beträge aus der Vermietung der Liegenschaft in W.,L-Straße , zu ersehen seien, andernfalls die im Rahmen der Betriebsprüfung angesetzten Zahlen herangezogen würden.

Hinsichtlich der zum Abzug beantragten Schuldzinsen betreffend W.,M-Gasse , und W.,P-Gasse , wurde der Bw. neuerlich ersucht, die geltend gemachten Beträge belegmäßig nachzuweisen.

Zu der am 29. November 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erschien der Bw. trotz ausgewiesener Ladung nicht. Der Vertreter der Amtspartei verwies auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungssenat nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

- 1) Gewerbliche Tätigkeit:

Der Bw. entfaltete in den Streitjahren eine Beratungstätigkeit und war im Jahr 1999 auch als Bausparkassenvertreter tätig. Aus der letztgenannten Tätigkeit flossen dem Bw. Einnahmen in Höhe von ATS 121.000,- zu. In diesem Zusammenhang war das Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12% zu berücksichtigen, sodass sich Einkünfte in Höhe von ATS 106.480,00 aus dieser Tätigkeit errechneten.

Er erzielte in den Streitjahren aus diesen Tätigkeiten folgende Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|--------------------------------------|------------|-----------|------------|-----------|
| Einkünfte aus Beratungstätigkeit | 335.000,00 | 60.000,00 | 60.000,00 | 60.000,00 |
| Einkünfte als Bausparkassenvertreter | | | 106.480,00 | |
| Summe der Einkünfte aus Gw | 335.000,00 | 60.000,00 | 166.480,00 | 60.000,00 |

Diese Feststellung gründet sich hinsichtlich des Jahres 1997 auf eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk, wonach der Bw. für seine Beratungstätigkeit ATS 402.000,- brutto von Frau Dr.W. erhalten hatte, hinsichtlich der Jahre 1998 bis 2000 auf das Vorbringen des Bw. und die im Folgenden dargestellte Beweiswürdigung:

Dem Berufungsvorbringen des Bw., er habe im Jahr 1997 lediglich ATS 50.000,- an Einkünften aus Gewerbebetrieb erzielt, mangelt es im Hinblick auf die aktenkundige Kontrollmitteilung an ausreichender Glaubwürdigkeit. In der Berufungsvorentscheidung, der nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Vorhaltscharakter zukommt, wurde die im Betriebspflichtsbericht für die Höhe der gewerblichen Einkünfte des Jahres 1997 unterlassene Begründung nachgeholt. Weder im Vorlageantrag noch im weiteren Verfahren nahm der Bw. zur Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb Stellung. Der Senat ging daher von der Richtigkeit des Betrages laut Kontrollmitteilung aus.

Rechtliche Würdigung:

Entsprechend der Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt.

Die Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 steuerfrei.

Da der Bw. hinsichtlich seiner Beratungstätigkeit die gesetzlich normierten Voraussetzungen erfüllte, waren folgende Beträge zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage der 20%igen Umsätze heranzuziehen:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|------------------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|
| Umsätze aus der Beratungstätigkeit | 335.000,00 | 60.000,00 | 60.000,00 | 60.000,00 |

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, d. s. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist, unterliegen nach Abs. 3 leg.cit. der Einkommensteuer.

Da sämtliche Voraussetzungen für eine Einkommensteuerpflicht der Einkünfte aus der Beratungs- bzw. Vertretertätigkeit vorliegen, waren sie daher bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte in folgender Höhe heranzuziehen:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|------------------|------------|-----------|------------|-----------|
| Einkünfte aus Gw | 335.000,00 | 60.000,00 | 166.480,00 | 60.000,00 |

2) Vermietung und Verpachtung:

2.1.) Liegenschaft in W-A-Gasse :

Aus der Vermietung dieses Objektes erzielte der Bw. Umsätze und Einnahmen (inklusive Leerstehungen und abzüglich der Betriebskosten) in folgender Höhe:

| | 1997 | | 1998 | | 1999 | | 2000 | |
|--------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| | Umsatz | Einnahmen | Umsatz | Einnahmen | Umsatz | Einnahmen | Umsatz | Einnahmen |
| HMZ 10% | | | 16.874,81 | 16.874,81 | 27.528,99 | 27.528,99 | 85.086,68 | 85.086,68 |
| Erh.- Beitr. | | | | | | | 10.620,47 | 10.620,47 |
| WWAF | | | | | | | 23,12 | 23,12 |
| §18 MRG nstb | | 50.168,14 | | 49.833,20 | | 51.737,76 | | 22.062,30 |
| §18 MRG 10% | 169.418,88 | 169.418,88 | 174.156,96 | 174.156,96 | 172.252,40 | 172.252,40 | 71.266,93 | 71.266,93 |
| RepFB nstb | | 7.192,56 | | 7.144,76 | | 7.417,35 | | 3.163,08 |
| RepFB 10% | 22.204,00 | 22.204,00 | 22.882,97 | 22.882,97 | 22.610,37 | 22.610,37 | 9.348,47 | 9.348,47 |
| BK 10% | 53.930,51 | | 139.657,28 | | 99.134,84 | | 113.135,40 | |
| MG 10% | 1.280,00 | | 1.389,93 | | 1.409,74 | | 1.339,43 | |
| Summe | 246.833,39 | 248.983,58 | 354.961,95 | 270.892,75 | 322.936,34 | 281.546,87 | 290.820,50 | 201.571,05 |

Zusätzlich zu den bereits im Zuge der Betriebsprüfung anerkannten Werbungskosten waren folgende Beträge einkünftemindernd zu berücksichtigen und daher die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend die Liegenschaft in W-A-Gasse , in folgender Höhe anzusetzen:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| von Bp berücksichtigte Werbungskosten | 101.896,30 | 128.246,35 | 194.677,19 | 180.326,24 |
| Afa laut Berufung | 34.320,00 | 34.320,00 | 34.320,00 | 34.320,00 |

| | | | | |
|---|-------------------|-------------------|-------------------------|-------------------|
| in der Berufung beantragte und nachgewiesene Werbungskosten | 6.667,00 | | 141.627,00 29.754,00 | |
| Einkünfte W-A-Gasse | 106.100,28 | 108.326,55 | - 118.831,04 | -13.074,96 |

Aus der Vermietung der Liegenschaft W-A-Gasse , sind dem Bw. folgende Umsätze zuzurechnen und wurden ihm damit im Zusammenhang Vorsteuerbeträge in folgender Höhe ordnungsgemäß in Rechnung gestellt:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|--|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Umsätze 10% | 246.833,39 | 354.961,93 | 322.936,35 | 290.820,50 |
| Vorsteuer laut Bp | 10.987,86 | 22.155,18 | 22.973,51 | 12.892,42 |
| zusätzliche Vorsteuer lt. BVE/BE | 1.333,40 | | 28.325,40 | |
| Vorsteuer gesamt A-Gasse It. BE | 12.321,26 | 22.155,18 | 51.298,91 | 12.892,42 |

Diese Feststellungen gründen sich auf die im Zuge der Betriebsprüfung durchgeföhrten Erhebungen, auf die von der Hausverwaltung P. dem Prüfer zur Verfügung gestellten Unterlagen, die vom Bw. zum Nachweis der Werbungskosten vorgelegten Belege und die im Folgenden dargestellte Beweiswürdigung:

Sowohl hinsichtlich der Höhe der erzielten Einnahmen als auch der damit im Zusammenhang stehenden Werbungskosten wurde der Bw. wiederholt aufgefordert, die von ihm in der Berufung angeführten Zahlen zu belegen, handelt es sich dabei um Umstände, die nur mit seiner Hilfe aufklärbar sind. Da sich seine diesbezügliche Mitwirkung im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz letztlich in der Aussage erschöpfte, zu diesem Punkt kein weiteres Vorbringen zu erstatten, gelangte der Senat zur Überzeugung, dass die vom Prüfer auf Grund der Angaben der Hausverwaltung in Ansatz gebrachten Einnahmen den Tatsachen entsprechen und die nicht nachgewiesenen Werbungskosten tatsächlich nicht angefallen sind.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde und die diesen im § 140 BAO gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen

sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Sowohl bei der Behauptung, Einnahmen in einer geringeren als von der Hausverwaltung bekannt gegebenen Höhe erzielt zu haben als auch beim Vorbringen, bestimmte Werbungskosten getätigt zu haben, handelt es sich um Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Behörde. Es handelt sich um Tatsachen, für deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorgend wirken kann. Im Hinblick darauf waren zu Recht die Beweise für die in der Berufung angeführten Zahlen abverlangt worden. Im vorliegenden Fall hat es der Bw. aber unterlassen, Unterlagen vorzulegen, aus denen auf die Richtigkeit seiner Behauptungen hätte geschlossen werden können, er hat vielmehr vorgebracht, dazu kein weiteres Vorbringen mehr zu erstatten.

Es waren daher die vom Prüfer ermittelten Einnahmen zur Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Objektes in W-A-Gasse , heranzuziehen und lediglich die belegmäßig nachgewiesenen Werbungskosten einkünftemindernd zu berücksichtigen.

Folgende Beträge fließen daher in die Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte ein:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---|------------|------------|-------------|------------|
| Einkünfte aus der Vermietung des Objektes W-A-Gasse | 106.100,28 | 108.326,55 | -118.831,04 | -13.074,96 |

Die vom Prüfer unter Heranziehung der von der Hausverwaltung P. zur Verfügung gestellten Unterlagen festgestellten Beträge waren gemäß der bereits unter Pkt. 2.1. zitierten Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in die Bemessungsgrundlage der 10%igen Umsätze einzubeziehen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 Z 5 und 6 UStG 1994 muss eine zum Vorsteuerabzug geeignete Rechnung das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag enthalten.

Da der vom Bw. vorgelegte Beleg über die Zahlung von ATS 32.728,94 brutto nicht die oben angeführten Merkmale enthält, war die Vorsteuer in Höhe von ATS 2.975,36 nicht abzugsfähig.

Die aus der Vermietung des Objektes W-A-Gasse , erzielten Umsätze und die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern waren in folgender Höhe zu berücksichtigen:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---------------------------|------------|------------|------------|------------|
| Umsätze 10% | 246.833,39 | 354.961,93 | 322.936,35 | 290.820,50 |
| Vorsteuer A-Gasse laut BE | 12.321,26 | 22.155,18 | 51.299,01 | 12.892,42 |

2.2.) Liegenschaft in W.,L-Straße :

Der Bw. erzielte aus der Vermietung dieses Objektes folgende Einnahmen:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|--|------------|------------|------------|------------|
| Einnahmen aus der Vermietung des Geschäftslokals | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 |
| sonstige Einnahmen aus Vermietung | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 |
| Einnahmen gesamt | 650.908,92 | 650.908,92 | 650.908,92 | 650.908,92 |

Mit der Vermietung dieser Liegenschaft standen folgende Ausgaben in unmittelbarem Zusammenhang und waren daher als Werbungskosten zu berücksichtigen:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---------------------------------------|--|--|---------------------------|-----------|
| Vom Bp berücksichtigte Werbungskosten | 40.000,00 | 188.000,00 | 43.000,00 | 10.000,00 |
| Afa laut Berufung | 28.163,00 | 28.163,00 | 28.163,00 | 28.163,00 |
| nachgewiesene Werbungskosten lt. BE | 10.000,00 (Anzahlung Fa. Mares) 20.000,00 (Ablöse Vodicka) | 11.667,00 (Fa. Lafarge) 10.000,00 (Anzahlung Fa. Schweda) 19.000,00 (Ablöse Radulovic) | 1.128,00 (ÖBAU Wagner) | -,- |

Dem Bw. wurden folgende Umsatzsteuerbeträge, die als Vorsteuer abzugsfähig sind, in Rechnung gestellt:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|------------|----------|-----------|----------|------|
| lt. Bp | 8.000,00 | 11.632,76 | -,- | -,- |
| lt. BVE/BE | 2.000,00 | 2.333,33 | 4.092,40 | -,- |

| | | | | |
|---------------------------|-----------|-----------|----------|-----|
| | | 2.000,00 | 225,60 | |
| Vorsteuer L-Straße gesamt | 10.000,00 | 15.966,09 | 4.318,00 | -,- |

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Ermittlungen im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sowie die folgende Beweiswürdigung:

Das Vorbringen des Bw., die Einnahmen aus der Vermietung des Geschäftslokals seien tatsächlich nicht erzielt worden, blieb eine reine Behauptung, die weder durch die Hausverwaltung noch durch den Bw. selbst belegt wurde. Die Tatsache, dass der Mieter des Geschäftslokals laut Bestätigung der Hausverwaltung seit Oktober 2001 keine Miete bezahlt, lässt nicht zwingend den Schluss zu, dass auch in den Jahren 1997 bis 2000 keine Miete bezahlt wurde, zumal laut eigenem Vorbringen des Bw. auch ein Mieterwechsel stattgefunden hat. Der Senat nahm daher den behaupteten Mietausfall nicht als erwiesen an.

Für die vom Bw. in der Berufung angeführten Werbungskosten wurden nur zum Teil Zahlungsnachweise vorgelegt; hinsichtlich der nicht nachgewiesenen Beträge gelangte der Senat zur Überzeugung, dass diese nicht angefallen und daher auch nicht einkünftemindernd zu berücksichtigen sind, handelt es sich doch dabei um Tatsachen, für deren Beweisbarkeit der Bw. vorsorglich hätte wirken können und müssen.

Rechtliche Würdigung:

Es wird diesbezüglich auf die unter Pkt 2.1 gemachten Ausführungen verwiesen und werden in den folgenden Tabellen die der Umsatzsteuer zu unterziehenden Beträge, die anzuerkennende Vorsteuer sowie die in die Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte einzubeziehenden Einkünfte aus der Vermietung des Objektes W.,L-Straße , dargestellt.

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---|------------|------------|------------|------------|
| 20%ige Umsätze | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 |
| 10%ige Umsätze | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 |
| Vorsteuer | 10.000,00 | 15.966,09 | 4.318,00 | -,- |
| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
| Einkünfte aus der Vermietung des Objektes W.,L-Straße | 552.745,92 | 394.078,92 | 578.617,92 | 612.745,92 |

2.3.) Liegenschaft in W.,P-Gasse :

Folgenden Sachverhalt nahm der Senat als erwiesen an:

Der Bw. erzielte aus der Vermietung dieses Objektes folgende Einnahmen:

| | 1997 | 1998 | 1999 |
|--|------------|------------|-----------|
| Einnahmen aus der Vermietung des Objektes W.,P-Gasse | 194.022,00 | 152.824,51 | 11.935,00 |

Mit diesen Einnahmen standen nachgewiesenermaßen folgende Ausgaben in Zusammenhang:

| | 1997 | 1998 | 1999 |
|-----------------------|------------|------------|-----------|
| It Bp | 44.121,80 | 53.919,18 | 19.120,62 |
| Afa | 34.282,00 | 33.871,00 | 15.274,00 |
| 1,5% von 3.350.000,00 | 50.250,00 | 50.250,00 | 25.125,00 |
| Werbungskosten gesamt | 128.653,80 | 138.040,18 | 59.519,62 |

Frau S. erklärte, gegen Zahlung eines Betrages von ATS 3.350.000,- vom Rücktritt des am 4.4.1991 zu GZ 45 C 399/90 vereinbarten Vergleiches Abstand zu nehmen.

Der Bw. bezahlte im Jahr 1994 an die Mieterin Frau S. ATS 3.350.000,- und diese verpflichtete sich im Gegenzug zur Räumung und Übergabe des Bestandobjektes in W.,P-Gasse /1. Stock, Tür 11, samt Zusaträumen.

Der vom Bw. als Werbungskosten im Jahr 1998 geltend gemachte Betrag von ATS 12.500,00 wurde nicht im Jahr 1998, sondern 1997 verausgabt.

Folgende Vorsteuerbeträge wurden dem Bw. ordnungsgemäß in Rechnung gestellt:

| 1997 | 1998 | 1999 |
|-----------|-----------|------|
| 12.281,67 | 10.062,04 | -,- |

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die von die von Hausverwaltung M-GmbH dem Prüfer vorgelegten Unterlagen, die Angaben des Bw. und hinsichtlich der nicht anerkannten Zehntelabsetzung auf die dem Senat vorliegende Zusatzvereinbarung vom 1.2.1994, die Aussage des Bw., dass die Wohnung ohne Zahlung dieses Betrages nie bestandfrei geworden und somit unveräußerlich gewesen sei, auf den Inhalt des am 4.4.1991 abgeschlossenen Vergleiches, in dem festgehalten wurde, dass sämtliche von Frau S. getätigte Investitionen endgültig dadurch abgegolten sind, dass die Hauseigentümer darauf verzichten, für das neu zu schaffende Objekt einen angemessenen Mietzins zu verrechnen, und auf die im Folgenden dargestellte Beweiswürdigung:

Wenn der Bw. beantragt, von einem Betrag von ATS 5.000.000,- in den Streitjahren jeweils eine Zehntelabsetzung in Höhe von ATS 500.000,- zu berücksichtigen, so ist ihm hinsichtlich der Höhe des Betrages das Ermittlungsergebnis im Abgabenverfahren entgegenzuhalten, wonach nachweislich lediglich ein Betrag von 3.350.000,- geleistet wurde.

Dass der Betrag als Ersatz für Aufwendungen gemäß § 10 MRG geleistet wurde, steht mit folgenden aktenkundigen Tatsachen im Widerspruch:

In dem am 4.4.1991 zwischen Frau S. und den damaligen Eigentümern abgeschlossenen Vergleich wurde wörtlich vereinbart, dass *"durch den Verzicht der Hauseigentümer den für das neuzuschaffende Objekt angemessenen Mietzins zu verrechnen, sämtliche von der Mieterin getätigten Investitionenendgültig abgegolten sind. Als Urkategorie der neuzuschaffenden Räumlichkeiten hat daher der von der Mieterin geplante Bauzustand zu gelten und steht der Mieterin kein Anspruch auf Ersatz ihrer Investitionen.....gegenüber den Hauseigentümern zu."*

Der Zusatzvereinbarung zum Mietvertrag ist zu entnehmen, dass sich Frau S. im Gegenzug zur Zahlung von ATS 3.350.000,- verpflichtete, das Bestandobjekt zur räumen und zu übergeben.

Diese Vertragsbestandteile legen aber im Zusammenhang mit dem Vorbringen des Bw., die Liegenschaft wäre ohne Zahlung dieses Betrages nie bestandfrei geworden und somit langfristig unverkäuflich gewesen, den Schluss nahe, dass es sich bei dem Betrag von ATS 3.350.000,- um Freimachungskosten und nicht um die Abgeltung von Investitionen handelte.

In rechtlicher Hinsicht war dieser Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 28 Abs. 4 EStG 1988 kann der Ersatz von Aufwendungen gemäß § 10 des Mietrechtsgesetzes über Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt werden.

§ 10 Abs. 1 des Mietrechtsgesetzes lautet:

Der Hauptmieter einer Wohnung, der in den letzten zwanzig Jahren vor der Beendigung des Mietverhältnisses in der gemieteten Wohnung Aufwendungen zur wesentlichen Verbesserung gemacht hat, die über seine Mietdauer hinaus wirksam und von Nutzen sind, oder der solche Aufwendungen dem Vormieter oder dem Vermieter abgegolten hat, hat bei der Beendigung des Mietverhältnisses Anspruch auf Ersatz dieser Aufwendungen verminderter um eine jährliche Abschreibung.

Der vom Bw. geleistete Betrag wurde zur Freimachung des Bestandobjektes und nicht zur Abgeltung der von der Mieterin getätigten Investitionen hingegeben. Diese Kosten führten zu einer Werterhöhung des Gebäudes und sind daher dem Gebäudewert zuzurechnen. Zu

Werbungskosten können diese nachträglichen werterhöhenden Aufwendungen nicht sofort und daher auch nicht in voller Höhe, sondern nur im Wege der Absetzung für Abnutzung entsprechend der Restnutzungsdauer des Mietobjektes führen (vgl. VwGH v. 19.9.1989, 88/14/0174).

Es waren daher im Rahmen der Berufungsentscheidung bei der Ermittlung der Einkünfte aus der Vermietung des Objektes in W.,P-Gasse , zusätzlich folgende Afa-Beträge (für das Jahr 1999 nur die Halbjahresafa) einkünftemindernd zu berücksichtigen:

| 1997 | 1998 | 1999 |
|----------|-----------|-----------|
| 50.250,0 | 50.250,00 | 25.125,00 |

Der vom Bw. im Jahr 1997 verausgabte Betrag von ATS 12.500,00 netto war nicht – wie vom Bw. beantragt – 1998, sondern auf Grund der vorliegenden Belegkopie 1997 einkünftemindernd zu berücksichtigen.

Die Einkünfte aus der Vermietung des Objektes in W.,P-Gasse , waren daher wie folgt zu ermitteln und in Ansatz zu bringen:

| | 1997 | 1998 | 1999 |
|--|------------|------------|------------|
| Einnahmen aus der Vermietung des Objektes W.,P-Gasse | 194.022,00 | 152.824,51 | 11.935,00 |
| It Bp | 44.121,80 | 53.919,18 | 19.120,62 |
| zusätzliche Werbungskosten lt. BE | 12.500,00 | | |
| Afa | 34.282,00 | 33.871,00 | 15.274,00 |
| zusätzliche Afa | 50.250,00 | 50.250,00 | 25.125,00 |
| Einkünfte aus Vermietung | 52.868,00 | 14.784,00 | -47.584,62 |

Die Umsätze und die mit der Vermietung des Objektes in W.,P-Gasse , in Zusammenhang stehenden Vorsteuern stellen sich daher wie folgt dar:

| | 1997 | 1998 | 2000 |
|----------------|------------|------------|-----------|
| 10%ige Umsätze | 194.022,99 | 152.824,51 | 11.935,00 |
| Vorsteuer | 12.281,67 | 10.062,04 | -,- |

2.4.) Liegenschaft in W.,M-Gasse :

Der Senat nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. erzielte aus der Vermietung dieses Objektes im Jahr 1997 Einnahmen in Höhe von ATS 43.200,00. Die dem Bw. gehörigen Anteile an diesem Objekt wurden um das Meistbot von ATS 3.001.000,00 versteigert, das zur Gänze der I-Bank zugewiesen wurde.

Mit dem Meistbot wurden Schuldzinsen in Höhe von ATS 1.549.634,62 abgedeckt.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Angaben des Bw. und die Einsichtnahme in den Versteigerungsakt des BG Innere Stadt Wien, 50 E 128/95. Laut Antrag der die Versteigerung betreibenden Partei sind Zinsen in Höhe von 1.549.634,62 angefallen, es findet sich kein Hinweis auf den vom Bw. genannten Betrag. Der auf den vom Bw. als Werbungskosten geltend gemachten Betrag von ATS 2.500.000,- fehlende Betrag von ATS 950.365,38 wurde nicht einkünftemindernd berücksichtigt.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Die mit dem Ankauf der Liegenschaft in W.,M-Gasse , in Zusammenhang stehenden und aus dem Versteigerungsakt ersichtlichen Schuldzinsen waren als Werbungskosten einkünftemindernd zu berücksichtigen und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dieses Objektes daher wie folgt zu ermitteln:

| | 1997 |
|--|-----------------|
| Einnahmen | 43.200,00 |
| Ausgaben | 1.549.634,62,00 |
| Einkünfte aus der Vermietung des Objektes W.,M-Gasse | -1.506.434,62 |

2.5.) Liegenschaft in W.,K-Straße :

Der Senat nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Aus der Vermietung des Objektes W.,K-Straße , erzielte der Bw. folgende Einnahmen:

| 1997 | 1998 | 1999 |
|------------|------------|------------|
| 208.212,00 | 193.985,00 | 129.323,00 |

An Aufwendungen waren folgende Beträge zu berücksichtigen:

| | 1997 | 1998 | 1999 |
|-----|-----------|-----------|-----------|
| Afa | 43.818,00 | 43.818,00 | 43.818,00 |

| | | | |
|--------------|--|--|------------|
| Schuldzinsen | | | 956.111,00 |
|--------------|--|--|------------|

Die dem Bw. gehörenden Anteile an der Liegenschaft in W.,K-Straße , wurden um das Meistbot von ATS 1.600.000,00 im Jahr 1999 versteigert. Im Zuge der Meistbotverteilung wurden Schuldzinsen in Höhe von ATS 956.111,00 abgedeckt.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Angaben des Bw. und die Einsichtnahme in den gerichtlichen Versteigerungsakt 21 E 98/98 und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Die nachweislich mit dem Ankauf der Liegenschaft in W.,K-Straße , in Zusammenhang stehenden Schuldzinsen waren daher als Werbungskosten einkünftemindernd zu berücksichtigen und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dieses Objektes daher wie folgt zu ermitteln:

| | 1997 | 1998 | 1999 |
|---|------------|------------|-------------|
| Einnahmen | 208.212,00 | 193.985,00 | 129.323,00 |
| Ausgaben | 43.818,00 | 43.818,00 | 999.929,00 |
| Einkünfte aus der Vermietung des Objektes W.,K-Straße | 164.394,00 | 150.167,00 | -870.606,00 |

2.6.) Liegenschaft in W.,N-Straße:

Diesbezüglich steht folgender Sachverhalt fest:

Die auf den Bw. entfallenden Anteile an der Vermietung dieses Objektes wurden gemäß § 188 BAO in folgender Höhe festgestellt:

| 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 38.042,00 | 23.288,00 | 46.699,00 | 38.485,00 |

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Mitteilungen, ist unbestritten und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Die in Bescheiden gemäß § 188 BAO enthaltenen Feststellungen sind daher als Ausfluss der Feststellungsbescheiden immanenten Bindungswirkung nicht nur der Partei gegenüber, sondern auch gegenüber der Behörde bindend. Die oben angeführten Beträge waren daher zur Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte heranzuziehen.

2.7) Zusammenfassende Darstellung der mit der Vermietungstätigkeit im Zusammenhang stehenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|-------------------|
| Umsätze 20% | | | | |
| L-Straße | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 |
| Umsätze 10% | | | | |
| A-Gasse | 246.833,39 | 354.961,93 | 322.936,35 | 290.820,50 |
| L-Straße | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 |
| P-Gasse | 194.022,00 | 152.824,51 | 11.935,00 | |
| M-Gasse | 43.200,00 | | | |
| K-Straße | 208.212,00 | 193.985,00 | 129.323,00 | |
| Umsätze V+V gesamt | 1.343.176,31 | 1.352.680,36 | 1.115.103,27 | 941.729,42 |
| Vorsteuer | | | | |
| A-Gasse | 12.321,26 | 22.155,18 | 51.298,91 | 12.892,42 |
| L-Straße | 10.000,00 | 15.966,09 | 4.318,00 | |
| P-Gasse | 12.281,67 | 10.062,04 | | |
| Vorsteuer gesamt | 34.602,93 | 48.183,31 | 55.616,91 | 12.892,42 |
| Einkünfte aus V+V | | | | |
| A-Gasse | 106.100,28 | 108.326,55 | -118.831,04 | -13.074,96 |
| L-Straße | 552.745,92 | 394.078,92 | 578.617,92 | 612.745,92 |
| P-Gasse | 52.868,00 | 14.784,00 | -47.584,62 | |
| M-Gasse | -1.506.434,62 | | | |
| K-Straße | 164.394,00 | 150.167,00 | -870.606,00 | |

| | | | | |
|---------------|--------------------|-------------------|--------------------|-------------------|
| N-Straße | 38.042,00 | 23.288,00 | 46.699,00 | 38.485,00 |
| Gesamt | -592.284,42 | 690.644,47 | -411.707,74 | 638.155,96 |

3) Spekulationseinkünfte:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen:

Die Anschaffung der Liegenschaftsanteile in W.,P-Gasse , erfolgte mit Kaufvertrag vom 19.2.1992.

Der Bw. veräußerte in den Streitjahren innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist folgende Liegenschaftsteile und erzielte die im Folgenden dargestellten Spekulationseinkünfte:

| | 1998 | 1999 |
|---------------------|-------------------|-------------------|
| W.,P-Gasse , Top 7 | -68.953,00 | |
| W.,P-Gasse , Top 5 | 331.047,00 | |
| W.,F-Gasse | 17.400,00 | |
| W.,P-Gasse , Top 10 | | 499.035,00 |
| Summe | 279.494,00 | 499.035,00 |

Die auf die Anschaffungskosten der Liegenschaft in W.,F-Gasse, entfallende Grunderwerbsteuer in Höhe von ATS 12.600,- war bei der Ermittlung der aus der Veräußerung erzielten Spekulationseinkünfte zu berücksichtigen.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Ermittlungsergebnisse im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung, auf die Angaben des Bw., ist insoweit unstrittig und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Entsprechend der Bestimmung des § 30 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind Spekulationsgeschäfte Veräußerungsgeschäfte, bei denen bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt.

Da die im Gesetz genannten Voraussetzungen für die oben angeführten Veräußerungsgeschäfte vorliegen, waren die Unterschiedsbeträge zwischen den Veräußerungserlösen einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits als Spekulationseinkünfte anzusetzen. Bei der auf die Anschaffungskosten hinsichtlich des Objektes W.,F-Gasse, entfallenden Grunderwerbsteuer handelt es sich um Nebenkosten, d.h. um eine Aufwendung, die mit dem Erwerb des Grundstückes im

Zusammenhang stand. Die Grunderwerbsteuer in Höhe von ATS 12.600,00 war daher zu den Anschaffungskosten zu zählen und daher bei der Ermittlung des Spekulationsgewinnes aus der Veräußerung des Objektes W.,F-Gasse , mitzuberücksichtigen.

4. Zusammenfassende Darstellung der gesamten, mit der Tätigkeit des Bw. im Zusammenhang stehenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte:

| | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|-----------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| steuerfreie Umsätze | | | 106.480,00 | |
| Beratungstätigkeit | 335.000,00 | 60.000,00 | 60.000,00 | 60.000,00 |
| V+V Geschäftslokal L-Straße | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 | 150.455,64 |
| Umsätze 20% gesamt | 485.455,64 | 210.455,64 | 210.455,64 | 210.455,64 |
| V+V A-Gasse | 246.833,39 | 354.961,93 | 322.936,35 | 290.820,50 |
| V+V L-Straße | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 | 500.453,28 |
| V+V P-Gasse | 194.022,00 | 152.824,51 | 11.935,00 | |
| V+V M-Gasse | 43.200,00 | | | |
| V+V K-Straße | 208.212,00 | 193.985,00 | 129.323,00 | |
| Umsätze 10% gesamt | 1.192.720,67 | 1.202.224,72 | 964.647,63 | 791.273,78 |
| Umsätze gesamt | 1.678.176,31 | 1.412.680,36 | 1.281.583,27 | 1.001.729,42 |
| Vorsteuer gesamt | 34.602,93 | 48.183,31 | 55.616,91 | 12.892,42 |
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb | 335.000,00 | 60.000,00 | 166.480,00 | 60.000,00 |
| Einkünfte aus nsA | 31.179,00 | 56.886,00 | 27.846,00 | 46.937,00 |
| Einkünfte aus V+V | -592.284,42 | 690.644,47 | -411.707,74 | 638.155,96 |
| Einkünfte aus Spekulationsgewinn | | 279.494,00 | 499.035,00 | |
| Gesamtbetrag der Einkünfte | -226.105,42 | 1.087.024,47 | 281.653,00 | 745.092,96 |

5) Alleinverdienerabsetzbetrag:

Den Ermittlungen der Abgabenbehörde zu Folge, erfüllte der Bw. in den Jahren 1997 bis 1999 die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages. Der Senat teilt die Ansicht des Finanzamtes. Der Bw. beanspruchte den Alleinverdienerabsetzbetrag für die Jahre 1997 bis 1999 zu Recht.

6) Allgemeiner Steuerabsetzbetrag 1998 bis 2000:

Der Senat nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. erzielte in den Streitjahren 1998 bis 2000 Einkommen in folgender Höhe:

| 1998 | 1999 | 2000 |
|--------------|------------|------------|
| 1.087.024,00 | 280.834,00 | 745.093,00 |

Diese Feststellungen gründen sich auf die zu den Punkten 1-4 gemachten Ausführungen und waren rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 in der für die Jahre 1998 und 1999 geltenden Fassung steht jedem Steuerpflichtigen ein allgemeiner Steuerabsetzbetrag von 8.840 S jährlich zu.

Übersteigt das Einkommen 200.000 S, so vermindert sich der Absetzbetrag gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Einkommen von 500.000 S kein Absetzbetrag mehr ergibt.

Nach § 33 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 in der für das Jahr 2000 geltenden Fassung steht jedem Steuerpflichtigen ein allgemeiner Steuerabsetzbetrag von 12.200 S jährlich zu. Der allgemeine Steuerabsetzbetrag verändert sich nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen:

Z 1. Für Arbeitnehmer oder Pensionisten ohne Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag verändert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile

| | |
|--------------------------------------|----------|
| von 122.000 S bis 135.000 S um | -1.600 S |
| von 135.000 S bis 150.000 S um | +1.300 S |
| von 150.000 S bis 200.000 S um | -500 S |

Z 5. Für alle Steuerpflichtigen mit einem Einkommen von über 200.000 S vermindert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile

| | |
|--------------------------------------|----------|
| von 200.000 S bis 250.000 S um | -2.000 S |
| von 250.000 S bis 400.000 S um | -2.900 S |
| von 400.000 S bis 500.000 S um | -4.000 S |
| von 500.000 S bis 700.000 S um | -2.000 S |

Für das Jahr 1998 steht daher dem Bw. auf Grund der Höhe seines Einkommens von 1.087.024,00 S ein allgemeiner Steuerabsetzbetrag nicht zu, der allgemeine Steuerabsetzbetrag für das Jahr 1999 errechnet sich mit 6.459,59 S nach der im Folgenden dargestellten Formel:

(500.000 S abzüglich zu versteuerndes Einkommen) x 8.840

300.000

Für das Jahr 2000 war der allgemeine Steuerabsetzbetrag in Anwendung der gesetzlichen Regelung mit 500 S in Abzug zu bringen.

6) Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000:

Der Senat nahm diesbezüglich folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Umsatzsteuerbescheid 2000 ist datiert mit 23. September 2002. Er wurde dem Masseverwalter des Bw. am Mittwoch, dem 25.9.2002 zugestellt.

Der Bw. – vertreten durch den Masseverwalter – erhob am 30.11.2002 dagegen das Rechtsmittel der Berufung. Das Kuvert, in dem die Berufung übermittelt wurde, trägt den Poststempel vom 2.12.2002.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die aktenkundigen Unterlagen und die darin enthaltenen Angaben des Bw., ist insoweit unstrittig und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat.

Nach § 108 Abs. 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monats.

Entsprechend der Bestimmung des Abs. 3 leg. cit, werden Beginn und Lauf einer Frist durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 273 Abs. 1 BAO eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

a)....

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Angewandt auf den zu beurteilenden Sachverhalt bedeuten diese rechtlichen Ausführungen, dass die Berufungsfrist am Freitag, dem 25. Oktober 2002 endete und daher die erst am 2.12.2002 zur Post gegebene Berufung als verspätet zurückzuweisen war.

Beilage: 14 Berechnungsblätter

Wien, am 16. Jänner 2007