

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/1100356/2014

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. XY in der Beschwerdesache des Bw., Gde X, M-Gasse xx, vertreten durch die YZ Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH, Gd Y, M-Straße yy, gegen den Bescheid des Finanzamtes Z, Ge Z, S-Straße-zz, vom 4. März 2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

1) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

2) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) bezog im streitgegenständlichen Jahr einerseits als (Gesellschafter-)Geschäftsführer der Fa. E GmbH Einkünfte aus selbständiger Arbeit und andererseits auch Einkünfte aus der Vermietung von fünf Wohnungen (Gde X, M-Gasse zx und xx, Tops W 1, 2, 4, 5 und 6).

In seiner Einkommensteuererklärung 2012 erklärte der Bf. aus der genannten Vermietungstätigkeit einen Werbungskostenüberschuss iHv 19.010,79 €; dabei kamen ua. unter dem Titel "*Finanzierungskosten*" sowie "*Übrige Werbungskosten*" Zinsen iHv 25.641,90 € sowie Bankspesen iHv 75,16 € als Werbungskosten zum Ansatz.

In dem mit 4. März 2014 datierten Bericht über das Ergebnis einer die Jahre 2010 bis 2012 erfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden ua. folgende Feststellungen getroffen (vgl. entsprechende Ausführungen in der Beilage zum Prüfungsbericht):

""Tz. 5 Privatanteil Zinsen

Der Bau und die Finanzierung der neuen Wohnanlage (siehe Tz. 2) wurde in einer Einheit abgewickelt. An Fremdmitteln wurden ein Wohnbauförderungsdarlehen bei der Y-Bank, Kto. Nr. xyz, über EUR 153.000,00 sowie ein Darlehen bei der X-Bank, Kto. Nr. yxz, über EUR 350.000,00 aufgenommen. Das ehemalige "Baukonto" bei der X-Bank, Kto. Nr. 0000-231811, weist zum 31.12.2012 noch einen Saldo von EUR -143.450,82 aus. Von Bw. wurden im Jahr 2010 insgesamt EUR 170.000,00 und im Jahr 2012 insgesamt EUR 280.000,00 Eigenmittel als Privateinlage auf das Baukonto einbezahlt. Des Weiteren erfolgte am 28.08.2012 eine Überweisung mit dem Text "Baukostenanteil Top 7, Bw.". In Summe wurden somit EUR 604.000,00 an Eigenmitteln geleistet. Der Verkaufserlös von Top 3 in Höhe von EUR 154.000,00 wurde nicht auf ein Konto der Vermietung überwiesen, sondern zwischen den Geschwistern privat verrechnet.

Von den als Werbungskosten gebuchten Zinsen des Jahres 2011 wurde bisher der auf die Privatwohnung Top 7 von Bw. entfallende Anteil mit 25,128% als Privatanteil ausgeschieden. Im Jahr 2012 unterblieb bisher der Ansatz eines Privatanteiles.

Vom steuerlichen Vertreter wurde dies damit begründet, dass durch die Einzahlung von Eigenmitteln die Herstellungskosten der Privatwohnung abgedeckt wären, und somit keine Fremdmittel auf die Privatwohnung entfallen würden.

Lt. ständiger Rechtsprechung erkannte der VwGH Folgendes:

Verbindlichkeiten für Liegenschaften belasten diese gleichmäßig. Daher sind Zinsen in dem Ausmaß abzugsfähig, mit dem die Liegenschaft dem Betriebsvermögen zuzurechnen ist (VwGH 21.5.1985, 85/14/0004).

Bei einem hergestellten Wirtschaftsgut ist der auf den betrieblich genutzten Teil entfallende Schuldbetrag betrieblich bedingt. Wird ein einheitliches Wirtschaftsgut hergestellt (zB Gebäude), kann die Schuld nicht deshalb, weil sie geringer ist als die Herstellungskosten des betrieblich genutzten Teiles, als nur auf den betrieblich genutzten Teil fallend angesehen werden. Die Schuld ist vielmehr der betrieblichen und privaten Nutzung des Gebäudes entsprechend aufzuteilen, ausgenommen es wurde nur ein abgrenzbarer und ausschließlich betrieblich genutzter Gebäudeteil finanziert (VwGH 20.4.1977, 1468/76; VwGH 4.10.1995, 93/15/0130; VwGH 24.10.1995, 91/14/0270).

Analog der Behandlung des Betriebsvermögens betreffend ist diese Vorgangsweise auch bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anzuwenden.

Im Falle der privaten Nutzung einer Liegenschaft durch einen Alleineigentümer können nur jene Werbungskosten Berücksichtigung finden, die nicht die privat genutzten Teile des Hauses betreffen. Die mit der Nutzung einer solchen Wohnung im wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Aufwendungen sind als nichtabzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung anzusehen.

Steuerliche Würdigung lt. BP:

Auch wenn vom Abgabepflichtigen hohe Privateinlagen getätigt wurden, so sind die aufgenommenen Darlehen doch für die "Einheit" der Wohnanlage verwendet worden. Eine Aufteilung der Einlagen sowie der Darlehen hat daher im Verhältnis der Vermietung und der privaten Nutzung zu erfolgen.

Aus diesem Grund sind die Zinsaufwendungen ebenfalls aufzuteilen und der auf die Privatwohnung entfallende Anteil im Ausmaß von 25,128% gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

	2010 Euro	2011 Euro	2012 Euro
Zinsen	0,00	15.263,84	25.641,90
PA Top 7 mit %		25,128%	25,128%
PA Top 7		3.835,50	6.443,30
bisher		3.835,50	0,00
Differenz		0,00	6.443,30
Spesen	8,18	53,77	75,16
PA Top 7 mit %	25,128%	25,128%	25,128%
PA Top 7	2,06	13,51	18,89
bisher	2,06	13,51	0,00
Differenz	0,00	0,00	18,89
Einnahmen- Überschuss +			6.462,19""

Ua. diesen im Betriebsprüfungsbericht (samt Beilage) dargestellten Feststellungen folgend erließ das Finanzamt den mit 4. März 2014 datierten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012.

Der Bf. erhob gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2012 das Rechtsmittel der Beschwerde, insbesondere weil "ein Privatanteil vom Zinsaufwand angesetzt wurde". Im Beschwerdeschriftsatz vom 2. April 2014 führte die steuerliche Vertretung des Bf. dazu unter Vorlage einer Beilage (Kopie des Darlehensvertrages) im Besonderen Folgendes aus:

"Hr. Bw hat in den Jahren 2010 - 2012 in X ein Gebäude mit mehreren Wohneinheiten errichtet. Dieses Gebäude besteht aus 7 parifizierten Einheiten (W 1 - W 7). Von diesen Wohneinheiten wurde 1 Einheit (W 3) veräußert und 1 Top (W 7) von Hr. Bw privat genutzt. Die Tops W 1, 2, 4, 5 und 6 werden vermietet. Finanziert wurden die verschiedenen Einheiten einerseits durch private Mittel von Hr. Bw und andererseits durch Bankkredite.

Im Zuge der für die Jahre 2010 - 2012 durchgeführten Betriebsprüfung wurden die für die einzeln vermieteten Einheiten geltend gemachten Zinsen und Spesen ein Privatanteil

von EUR 6.433,30 bzw. EUR 18,89 ausgeschieden, obwohl Hr. Bw private Gelder für die Finanzierung der Tops 1, 2, 4, 5 und 6 zugeschossen hat.

Von den Gesamtbaukosten für das Objekt von ca. EUR 1,100.000,00 wurden aus dem Verkauf und aus privaten Mitteln von Hr. Bw rund EUR 600.000,00 eingelegt, so dass schlussendlich Bankkredite über EUR 500.000,00 als Restfinanzierung bestehen blieben. Diese Kredite wurden grundbücherlich (lt. beiliegender Kopie des Darlehensvertrages) auf die einzelnen Tops (W 1, 2, 4, 5 und 6) verteilt und die Zinsen dafür auch in der Einkommensteuererklärung 2012 in voller Höhe geltend gemacht.

Da es sich im vorliegenden Fall nicht um ein gemischt genutztes Gebäude handelt, bei dem eine prozentuelle Aufteilung sämtlicher Kosten und damit auch der Finanzierungskosten vorzunehmen ist, sondern es sich hier um rechtlich einzeln abgrenzbare Einheiten handelt, ist eine prozentuelle Aufteilung hier nicht zulässig, sondern ist jeder Einheit der entsprechende Anteil zuzuordnen.

Dies bedeutet, dass die Kreditzinsen auf die einzelnen Tops aufzuteilen sind und es Hr. Bw auch freisteht, ob er zB Top 1 voll finanziert und Top 2 und 5 nur teilweise mit Fremdmitteln finanziert und nicht wie von der Betriebsprüfung angesetzt, ein prozentueller Anteil auf alle Einheiten verteilt wird.

Auch im Falle eines Verkaufs eines der Tops in der Zukunft ist nur der auf dieses Top zuzurechnende Kreditanteil auszuscheiden und nicht irgendwelche fiktiven Beträge von anderen Tops oder von dem von Hr. Bw genutzten Anteil.

Unabhängig davon, dass Hr. Bw nicht unerhebliche private Mittel für die Finanzierung dieses Objektes eingesetzt hat und damit die Fremdfinanzierungskosten bzw. der Fremdfinanzierungsanteil entsprechend reduziert wurde und damit bereits ein "möglicher" Privatanteil mehr als berücksichtigt wurde, handelt es sich hier nicht um 1 Objekt, für das die Kosten prozentuell aufgeteilt werden müssten, sondern um einzelne wirtschaftliche Einheiten, die auch einzeln zu betrachten und abzurechnen sind. Keine dieser Einheiten wird von Hr. Bw gemischt (Vermietung und Privat) genutzt, sondern alle die in der Steuererklärung angeführten Einheiten sind ausschließlich fremdvermietet und damit auch die Zinsen für diese Einheit abzusetzen.

Aus den oben angeführten Gründen wird daher der Antrag gestellt, den Einkommensteuerbescheid 2012 dahingehend zu berichtigen, dass die Zinsen und Bankspesen in der geltend gemachten Höhe als Werbungskosten ohne Kürzung eines Privatanteiles abzugsfähig bleiben."

Das Finanzamt wies in der Folge die in Rede stehende Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (Verf 40) vom 23. April 2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 als unbegründet ab; auf die umfangreichen Ausführungen in der Bescheidbegründung wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 22. Mai 2014 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, womit die Beschwerde wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag führte die steuerliche Vertretung des Bf. in Erwiderung zur Beschwerdeverentscheidung Nachstehendes aus:

"In der Begründung der Beschwerdeentscheidung wird dazu angeführt, dass gemäß § 13 EStG Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, als Einheit aufzufassen sind, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. Der § 13 EStG bezieht sich allerdings darauf, ob ein Wirtschaftsgut sofort als geringwertig abzuschreiben ist oder aktiviert werden muss und auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden muss.

Weiters wird in der Begründung angeführt, dass bei der Errichtung eines einheitlichen Gebäudes für private Wohnzwecke und andererseits für die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die im Zuge einer einheitlichen Bauausführung errichtete Wohnanlage zweifellos ein einheitliches Wirtschaftsgut darstellt. Bei dem von Hr. Bw errichteten Gebäude wurde ein Parifizierungsgutachten erstellt und das Gebäude in 7 Wohnungseinheiten aufgeteilt. Die Parifizierung stellt die rechtliche und wirtschaftliche Grundlage dar, um Wohnungseigentum begründen zu können und die Parifizierung ist ja gerade das Instrument, um wirtschaftliche Einheiten zu begründen und festzustellen. Denn nur durch die Parifizierung können selbständige, baulich abgeschlossene und nach der Verkehrsauffassung selbständige wirtschaftliche Einheiten eines Gesamtgebäudes dargestellt werden, um Wohnungseinheiten im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes zu begründen.

Damit stellt jedes Top, also jede Wohnungseinheit, ein eigenes Wirtschaftsgut dar und es ist zweifellos nicht so wie in der Beschwerdeentscheidung angeführt, dass das gesamte Gebäude eine wirtschaftliche Einheit darstellt.

In der Beschwerdeentscheidung wird ausgeführt, der Beschwerdeführer behauptet, es handle sich um die Finanzierung der Herstellung eines abgrenzbaren, ausschließlich betrieblich genutzten Gebäudeteiles. Diese Behauptung ist unrichtig und unzutreffend, weil es nicht um die Abgrenzung betrieblich genutzter Gebäudeteile von privat genutzten Gebäudeteilen geht, sondern um die Zurechnung von Finanzierungskosten auf eine einzelne Wohneinheit. Da nie von betrieblichen und privaten Gebäudeteilen die Rede war, sondern von privat genutzter Wohnung und vermieteter Wohnung, handelt es sich im vorliegenden Fall nicht um Betriebsvermögen, sondern um Privatvermögen und um einzeln vermietete Tops.

Mehrere parifizierte und auch so verbücherte Wohnungen sind keine wirtschaftliche Einheit, zumal es auch mehrere Eigentümer dieser Anlage gibt, die selbständig ihre Wohnungseinheit verwerten, verkaufen und nutzen können und damit keine Rücksicht auf das Gesamtobjekt nehmen müssen. Auch Seitens der Finanz wird die Ermittlung der Überschüsse der einzelnen Wohneinheiten verlangt, um auch pro Wohnung das steuerliche Ergebnis ermitteln zu können, auch im Hinblick auf mögliche Liebhaberei einzelner Tops. Auch für den Fall des Leerstandes einzelner Tops oder im Falle eines Verkaufes einer Wohneinheit ist die jeweilige Wohneinheit als eigene wirtschaftliche Einheit zu betrachten und nicht die verschiedenen Miteigentümer oder anderen Wohneinheiten damit abzurechnen.

Da es sich bei den vermieteten 5 Wohnungen von Hr. Bw um einzelne wirtschaftliche Einheiten handelt, die weder mit dem anderen Miteigentümer noch mit seiner privaten

Wohnung eine wirtschaftliche Einheit bilden noch es sich um anteiliges Betriebsvermögen handelt, sondern um einzelne wirtschaftliche Einheiten, für die entsprechende Finanzierungskosten anfallen, ist das Ausscheiden eines privaten Anteiles an Zinsen nicht möglich, weshalb der Antrag gestellt wird, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 dahingehend zu berichtigen, dass die Zinsen und Bankspesen in der geltend gemachten Höhe als Werbungskosten abzugsfähig bleiben."

Die im Spruch genannte Beschwerde wurde in der Folge dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Im entsprechenden (dem Bf. zur Kenntnis gebrachten) Vorlagebericht gab die Abgabenbehörde noch an, dass, auch wenn vom Abgabepflichtigen hohe Privateinlagen getätigt worden seien, die aufgenommenen Darlehen doch für die "Einheit" der Wohnanlage verwendet worden seien. Eine Aufteilung der Einlagen sowie der Darlehen habe daher im Verhältnis der Vermietung und der privaten Nutzung zu erfolgen. Aus diesem Grund seien die Zinsaufwendungen ebenfalls aufzuteilen und der auf die Privatwohnung entfallende Anteil sei daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

1. Einkommensteuer 2012:

Streit besteht im gegenständlichen Beschwerdefall allein darüber, ob bei den in Rede stehenden Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend gemachten Zinsen und Bankspesen iHv insgesamt 25.717,06 € ein privater Anteil auszuscheiden war oder nicht.

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

"1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

b) Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten."

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 ua. auch Schuldzinsen (= Entgelt für die Überlassung fremden Kapitals), soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Soweit ein hinreichender wirtschaftlicher Zusammenhang mit Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung besteht, sind Schuldzinsen somit auch bei dieser Einkunftsart den Werbungskosten zuzuordnen. Schuldzinsen sind grundsätzlich nach Maßgabe der Verausgabung abzugsfähig (Abflussprinzip iSd § 19 EStG 1988). Der für den Werbungskostenabzug geforderte wirtschaftliche Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Einkunftsart liegt vor, wenn die aufgenommenen Geldmittel, für die die Zinsen anfallen, zur Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte verwendet werden (Maßgeblichkeit der Mittelverwendung, vgl. VwGH 30.9.1999, 99/15/0106, 0107). Demnach sind Darlehenszinsen, die auf Kredite entfallen, die zur Durchführung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten, Großreparaturen, usw. aufgenommen wurden, ebenso abzugsfähig wie Zinsen, die für ein Darlehen zur Anschaffung oder Herstellung der Einkunftsquelle selbst zu leisten sind (vgl. Hofstätter-Reichel, die Einkommensteuer-Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 Tz 5; Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 55; VwGH 22.11.2006, 2004/15/0121).

Der wirtschaftliche Zusammenhang kann nicht durch einen bloßen Willensakt des Steuerpflichtigen begründet werden. Unerheblich ist andererseits aber auch, ob und weshalb der Steuerpflichtige vorhandene Eigenmittel nicht zum Bestreiten der mit Darlehen finanzierten Aufwendungen eingesetzt hat. Er ist frei, wie er Fremd- und Eigenmittel verwendet; seine tatsächlich durchgeführte Entscheidung ist der Besteuerung zugrunde zu legen.

Wird ein gemischt genutztes (teils privat, teils vermietetes) Gebäude teilweise fremdfinanziert, dann können die Fremdmittel nicht einseitig dem vermieteten Teil zugerechnet werden, sie sind vielmehr im Verhältnis der Nutzungen aufzuteilen; sind allerdings Erhaltungs-, Anschaffungs- oder Errichtungskosten dem jeweiligen Gebäudeteil eindeutig zuordenbar, dann gilt dies auch für Fremdmittelzinsen; ein Werbungskostenabzug setzt bei einem vom Steuerpflichtigen errichteten Gebäude voraus, dass im Rahmen seiner Finanzierungsentscheidung die Herstellungskosten den eigenständige Wirtschaftsgüter bildenden (der Vermietung dienenden) Gebäudeteilen gezielt zugeordnet werden, indem etwa der Steuerpflichtige - nach außen erkennbar - den einheitlichen Kaufpreis bzw. die einheitlichen Herstellungskosten auf den eigengenutzten und den vermieteten Gebäudeteil aufteilt, und dass diese gesondert zugeordneten Herstellungskosten nachweislich auch tatsächlich mit Darlehensmitteln gezahlt werden [vgl. VwGH 4.10.1995, 93/15/0130; VwGH 24.10.1995, 91/14/0270; VwGH 2.8.2000, 97/13/0019; Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 59 sowie EStG⁹, § 28 Tz 97 Stichwort "Schuldzinsen"; Jakom/Laudacher EStG, 2014, § 28 Rz 66 Stichwort "Schuldzinsen"; BFH 27.10.1998 (IX R 29/96) BStBl. 1999 II S. 680; BFH 9.7.2002 (IX R 65/00) BStBl. 2003 II S. 389].

Eine nachträgliche Umwidmung in der Vergangenheit aufgenommener Fremdmittel ist nicht möglich. Für den Zinsenabzug ist (nur) die Verwendung der Fremdmittel im Zeitpunkt der Aufnahme Ausschlag gebend. Ohne Bedeutung ist die buch- oder kontenmäßige

Behandlung; ebenso irrelevant ist, ob eine Schuld mit betrieblichen oder privaten Wirtschaftsgütern besichert ist (vgl. VwGH 25.10.2001, 98/15/0214; VwGH 23.3.2000, 97/15/0164; VwGH 15.6.2005, 2001/13/0174; vgl. auch Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm 38; Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 5).

Nach der Aktenlage, wie etwa nach den Feststellungen der Abgabenbehörde im BP-Bericht vom 4. März 2014 (samt Beilage) und auch in der Beschwerdevorentscheidung vom 23. April 2014, war im konkreten Fall das Ausmaß der Vermietung vorerst nicht absehbar und war weiters nicht klar, ob einzelne Wohnungen verkauft werden würden, weshalb für die Jahre 2010 und 2011 in den Steuererklärungen weder Vorsteuern noch entsprechende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht wurden. Der Bf. hat den Bau und die Finanzierung der Kleinwohnanlage "M-Gasse zx u. xx" (Umbau des bestehenden Wohnhauses und Errichtung eines Mehrfamilienwohnhauses; Alt- und Neubau mit insgesamt sieben parifizierten Wohnungen) "*in einer Einheit*" über ein Baukonto bei der X-Bank Bank AG abgewickelt und sind sohin die aufgenommenen Fremdmittel (Wohnbauförderung-Sanierungsdarlehen des Landes V/y-Bank AG - Auszahlung iHv 153.049,98 €; Darlehen bei der X-Bank Bank AG - Auszahlung iHv 350.000,00 €, lt. Kreditzusage der X-Bank Bank AG vom 16.8.2012 dient dieser Kredit zur Generalsanierung bzw. Neu- und Zubau des Mehrfamilienhauses in X, M-Gasse zx) für die Errichtung/Sanierung der gegenständlichen Kleinwohnanlage (Top 1 bis 7) in seiner Gesamtheit verwendet worden; die Herstellungskosten sowie die aufgenommenen Fremdmittel sind damit zunächst nicht den einzelnen (parifizierten) Wohnungen bzw. den eigenständigen Wirtschaftsgüter bildenden Gebäudeteilen zugerechnet bzw. entsprechend gesondert ausgewiesen worden (keine nach außen hin erkennbare Zuordnungsentscheidung).

Mit Ausnahme einer Überweisung mit dem Text "*Baukostenanteil Top 7, Bw.*" iHv 154.000,00 € wurden die im Jahr 2010 iHv 170.000,00 € und im Jahr 2012 iHv 280.000,00 € auf das gegenständliche Baukonto einbezahlen Eigenmittel in gleicher Weise nicht gesondert den einzelnen Wohnungen zugewiesen. Der Verkaufserlös von Top 3 in Höhe von 154.000,00 € wurde im Übrigen nicht auf ein Konto der Vermietung überwiesen, sondern zwischen den Geschwistern privat verrechnet.

Einen Nachweis dafür, dass mit den gegenständlichen Fremdmitteln tatsächlich ausschließlich die Errichtung/Sanierung der Vermietung dienende (parifizierte) Wohnungen (Top 1, 2, 4, 5, 6) finanziert worden sind bzw. dass die verkaufte Wohnung (Top 3) sowie die privat genutzte Wohnung (Top 7) tatsächlich ausschließlich mit Eigenmitteln bezahlt worden ist, hat der Bf. jedenfalls nicht erbracht. In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass zur Nutzung der gegenständlichen Wohnungen auch gemeinschaftliche Gebäudeteile (Keller, Heizanlage, Stiegenhaus, etc.) erforderlich sind.

Im Übrigen wurde von Seiten des Bf. in dem dem Beschwerdejahr vorangegangenen Jahr im Rahmen der Ermittlung der Vermietungseinkünfte ein auf die Privatwohnung entfallender Anteil (25,128%) der geltend gemachten Zinsen ausgeschieden und damit selbst eingeräumt, dass die Zinsen Investitionen auf die gesamte Wohnanlage betrafen.

Die steuerliche Vertretung des Bf. führt mit Schriftsatz vom 28. März 2013 betreffend das Ergänzungsersuchen vom 25. Jänner 2013 auch aus, dass die Finanzierung durch die oben angeführten Fremdmittel erfolgte und durch den Verkauf des Top 3 und einer privaten Liegenschaft weitere Mittel in "*die Finanzierung des Projektes*" geflossen sind.

Hat nun aber der Bf. die fraglichen Herstellungskosten einheitlich abgerechnet, diese Kosten sohin nicht von vornherein den einzelnen der Vermietung dienenden Gebäudeteilen bzw. (parifizierten) Wohnungen zugerechnet bzw. nicht die auf die vermieteten Wohnungen entfallenden Kosten gesondert ausgewiesen und die aufgenommenen Fremdmittel auch nicht ausschließlich zur Bezahlung der der Vermietung dienenden Gebäudeteile bzw. Wohnungen verwendet, so waren, zumal auch eine nachträgliche Umwidmung der aufgenommenen Fremdmittel nicht beachtlich ist und die Besicherung der Fremdmittel allein mit den vermieteten Wohnungen (daraus ergibt sich nicht die konkrete Verwendung der Fremdmittel, sondern nur eine willentliche Zuordnung) der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen konnte, die fraglichen Schuldzinsen und Bankspesen - der Vorgehensweise der Abgabenbehörde folgend - anteilig nach dem unbestrittenen Verhältnis der Grundbuchsanteile aufzuteilen; das Finanzgericht hält die Aufteilung der (parifizierten) Kleinwohnanlage in einen privaten und einen zum Zwecke der Vermietung genutzten Anteil nach dem Verhältnis der Grundbuchsanteile angesichts der obigen Überlegungen für angemessen.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass sich eine entsprechende prozentuelle Berücksichtigung der ausdrücklichen Zuführung von Eigenmitteln zur Abdeckung anteiliger Herstellungskosten der Privatwohnung ("*Baukostenanteil Top 7, Bw.*" iHv 154.000,00 €) und einer damit einhergehenden Reduktion des diesbezüglichen Privatanteiles durch einen zusätzlich anzusetzenden Privatanteil betreffend die verkaufte Wohnung (Top 3) wieder ausgleichen würde; gesamthaft gesehen ist der Bf. mit der Vorgehensweise der Abgabenbehörde (Ansatz eines Privatanteiles Top 7 mit 25,128%) jedenfalls nicht beschwert.

Die Beschwerde erwies sich damit im strittigen Punkt als unbegründet.

2. Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 14. Juni 2016