



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 5. Dezember 2002 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000 und Sachbescheide sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und Folgejahre nach der am 19. Oktober 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für den Zeitraum 1998 bis 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für den Zeitraum 1998 bis 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 werden abgeändert.

Der Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Bw. erzielte in den berufungsgegenständlichen Jahren (1998 bis 2000) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie solche aus Vermietung und Verpachtung.

Im Zuge einer den o. a. Zeitraum betreffenden Betriebsprüfung wurde u. a. festgestellt, dass für die vier vermieteten Grundstücke bis zum Prüfungszeitpunkt von der Bw. keine Absetzungen für Abnutzung geltend gemacht wurden. Die Betriebsprüfung berücksichtigte bei der Eigentumswohnung W-Gasse,Top3 eine AfA in Höhe von ATS 8.701,-- (1,5% der um einen Grund- und Bodenanteil von 20 % verminderten Anschaffungskosten), bei der Eigentumswohnung W-Gasse,Top1 eine solche in Höhe von ATS 1.165,-- (1,5 % des Einheitswertes), beim Grundstück G-Gasse9 eine solche in Höhe von ATS 4.125,-- (1,5 % des Einheitswertes) sowie beim Grundstück G-Gasse10 eine solche in Höhe von ATS 3.570,-- (1,5 % von 38,2% des Einheitswertes).

Weiters wurden von der BP eine Reihe von Änderungen betreffend im Kassabuch verbuchter Aufwendungen vorgenommen – so wurden die für Werkzeuge und Baumaterialien geltend gemachten Aufwendungen im Schätzungswege zu 50 % der betrieblichen Sphäre zugeordnet, die Aufwendungen für Lebensmittel (Frühstück) und anteilige Kosten für Reinigungsmaterial in Höhe von ATS 12.000,-- jährlich geschätzt, diverse von der Bw. geltend gemachte Aufwendungen wie beispielsweise solche für Kränze, Grabpflege, Bekleidung, Schuhe, Spirituosen, Hundezubehör, einen Brautstrauß, eine Babywiege sowie für einen Casinobesuch unter Hinweis auf die Bestimmung des § 20 EStG nicht zum Abzug zugelassen, von den geltend gemachten Telefonkosten ein Privatanteil in Höhe von 50 % ausgeschieden, diverse Änderungen bei der Berechnung der AfA von Anlagegütern vorgenommen, eine in Höhe von ATS 86.130,00 geltend gemachte Rechnung auf den tatsächlichen Rechnungsbetrag von ATS 861,-- korrigiert und sämtliche diesbezüglich geltend gemachten Vorsteuerbeträge auf Grund dieser Feststellungen adaptiert.

Von der erkennenden Behörde wird an dieser Stelle angemerkt, dass die BP Aufwendungen lt. Kassabuch, die nach ihrer Ansicht weder der betrieblichen noch der privaten Sphäre der Bw. in eindeutiger Weise zurechenbar waren, zur Gänze anerkannte. Diese beliefen sich im Jahre

1998 auf ATS 51.878,45, im Jahre 1999 auf ATS 15.222,55 und im Jahre 2000 auf ATS 27.256,44.

Das Finanzamt nahm die Verfahren betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 4 BAO wieder auf und erließ die entsprechenden Sachbescheide.

In ihrer Berufung gegen diese Bescheide brachte die Bw. betreffend das Haus G-Gasse10 u. a. vor, dass das betriebliche Nutzungsausmaß nicht 38,2% sondern 48,82% betrage. Dieses sei all jenen Aufwendungen zugrunde zu legen, die sowohl den privaten als auch den betrieblichen Teil dieser Liegenschaft beträfen.

Betreffend die Abschreibung der Grundstücke führte die Bw. u. a. aus, dass die Ansicht des Finanzamtes, dass – mit Ausnahme der vermieteten Wohnung W-Gasse, Top3 – der Einheitswert als Bemessungsgrundlage für die Abschreibung heranzuziehen sei, keine gesetzliche Deckung finde.

§ 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 regle die Bemessungsgrundlage für Absetzung für Abnutzung und Substanzverringerungen. Gemäß lit. a dieser Bestimmung seien grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw., wenn der Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt mehr als zehn Jahre vor der Vermietung gelegen sei, gemäß lit d dieser Bestimmung der höhere gemeine Wert der AfA zugrunde zu legen. Im Falle eines unentgeltlichen Erwerbes sei ohne entsprechende Antragstellung der Einheitswert heranzuziehen. Diese Regelung gelte allerdings nur bei durchgehender Vermietung. Diesbezüglich verwies die Bw. auf Rz 6436 der EStRL 2000 und führte weiters aus, dass im Falle des Nichtzutreffens einer durchgehenden Vermietung von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder vom gemeinen Wert auszugehen wäre. Daraus ergäben sich für die Bw. folgende Auswirkungen:

Da das Haus G-Gasse9 zu Beginn der 70er Jahre errichtet und erstmals Anfang der 90er Jahre vermietet worden sei, dürfe der gemeine Wert, der gemäß einem beigelegten Schätzungsgutachten ATS 1.181.250 betrage, als Bemessungsgrundlage für die AfA herangezogen werden. Das Haus G-Gasse10 sei anfangs der 90er Jahre errichtet und sogleich teilweise vermietet worden, weshalb die Herstellungskosten als Bemessungsgrundlage für die AfA in Ansatz zu bringen seien. Da keine diesbezügliche Unterlagen vorhanden seien, seien die Herstellungskosten von einem Sachverständigen geschätzt und mit ATS 5.185.000,-- ermittelt worden.

Die Eigentumswohnung W-Gasse, Top1 sei Anfang der 90er Jahre unentgeltlich erworben und nach entsprechender Adaptierung vermietet worden. Dieses Objekt hätte bis zu diesem Zeitpunkt nicht zur Erzielung von Einkünften gedient, die Errichtung bzw. der letzte entgeltliche Erwerb liege länger als zehn Jahre zurück. Aus diesem Grund könne auch in diesem Fall der gemeine Wert für die Bemessungsgrundlage der AfA herangezogen werden. Diese Wohnung sei, was die Größe, Lage und Ausstattung betreffe, nahezu identisch mit der im selben Haus befindlichen und bereits vermieteten Wohnung Top 3. Daher werde der Kaufpreis dieser Wohnung als gemeiner Wert übernommen.

Die Bw. führte weiters betreffend der Wohnzimmertüre u. a. aus, dass es sich bei dieser um jene Türe im Erdgeschoß handle, die das Stiegenhaus und die Diele vom privaten Wohnzimmer trenne. Da sowohl das Stiegenhaus als auch die Diele von den Gästen genutzt werden, diente diese Türe der Trennung des privaten und des gemischt genutzten Bereiches und sei daher ebenso in den Aufteilungsschlüssel einzubeziehen, wie die übrigen baulichen Maßnahmen, die der Trennung von privaten und betrieblichen Bereichen dienten. Daher seien sowohl die anteiligen Vorsteuern als auch die anteilige Abschreibung im Ausmaß von 48,82% zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der von der BP im Kassabuch vorgenommenen Änderungen führte die Bw. u. a. aus, dass die für Lebensmittel bzw. Drogerieartikel geltend gemachten Aufwendungen von der Betriebsprüfung mit jährlich ATS 12.000,-- geschätzt worden seien. Diesbezüglich bestünde deshalb keine Schätzungsbefugnis, da lückenlose Aufzeichnungen geführt worden seien. Auch sei diese Schätzung vollkommen unrealistisch, was aus folgendem Beispiel ersichtlich sei: Frühstück werde nur für die Gäste im Haus G-Gasse10 verabreicht. Im Jahre 2000 seien 198 Frühstücke zubereitet worden. Bringt man Kosten pro Frühstück in Höhe von ATS 50,-- zum Ansatz, so betrage dieser Aufwand alleine ATS 9.900,--. Somit verblieben für die übrigen drei Appartements sowie für den sonstigen Aufwand lediglich ATS 2.100,--.

Die Aufwendungen für Baumaterial, Werkzeug etc. seien von der Betriebsprüfung im Ausmaß von 50% gekürzt worden. Da die Bw. drei Einheiten zu 100% und die vierte Einheit - G-Gasse10 - zu 48,82% vermietet, sei dieser Schlüssel verfehlt. Diese Aufwendungen müssten zu 87,2% berücksichtigt werden. Ähnliches gelte für die Gartenaufwendungen. Auch diese seien zu 87,2% zu berücksichtigen.

Hinsichtlich privater Aufwendungen führte die Bw. aus, dass für sie nicht nachvollziehbar sei, warum diese zur Gänze nicht als Werbungskosten anerkannt worden seien. Diese seien auf Grund teilweise erfolgter Doppelverbuchung bzw. auf Grund des Umstandes, dass die Bw. in

irriger Rechtsansicht Bekleidung als Aufwand geltend gemacht habe entsprechend zu kürzen (1998 um ATS 41.463,40, 1999 um ATS 20.201,72 und 2000 um ATS 31.258,20).

Betreffend der von der Betriebsprüfung geschätzten pauschalen Kürzung der Telefonkosten im Ausmaß von 50% brachte die Bw. vor, dass der Festnetzanschluss ausschließlich betrieblich und das Mobiltelefon höchstens zu 50% privat genutzt werden. Daher seien abzugsfähige Telefonaufwendungen in folgender Höhe entstanden: 1998 ATS 10.356,02, 1999 ATS 11.726,14 und 2000 ATS 12.674,--.

Die Bw. brachte mit gleichem Schreiben eine von einem Immobilienverwalter und Immobilienmakler erstellte Schätzung der Wohnhäuser G-Gasse10 bzw. 9 bei. In dieser wurde der Gesamtwert des Gebäudes G-Gasse10 in Höhe von ATS 5.185.000,-- (220 m² Wohnfläche à ATS 25.000,-- = ATS 5.500.000,-- zuzüglich Nebengebäude ATS 600.000,-- abzüglich Alter, Reparaturen, Fertigstellungsarbeiten ATS 915.000,--) sowie jener des Gebäudes in der G-Gasse9 in Höhe von ATS 1.181.250,-- (55 m² Wohnfläche à ATS 25.000,-- = ATS 1.375.000,-- zuzüglich Nebengebäude: Carport, Terrasse, Garten, Zaun etc. ATS 200.000,-- abzüglich Alter bzw. Reparaturen ATS 393.750,--) ermittelt.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung der Bw. führte die Betriebsprüfung betreffend den Aufteilungsschlüssel für das Einfamilienhaus G-Gasse10 u. a. aus, dass dieser in Anwesenheit sowohl des steuerlichen Vertreters der Bw. als auch dieser in Höhe von 38,2 % ermittelt worden sei. Diese hätten im Zuge der Ermittlung keinerlei Einwendungen gegen die Aufteilung vorgebracht. Weiters führte die BP diesbezüglich u. a. aus, dass der Frühstücksraum für die Pensionsgäste von ihr trotz der Möglichkeit einer privaten Verwendung als ausschließlich betrieblich anerkannt worden sei und dass die Verwendung der Sauna, die von ihr den gemischt genutzten Räumlichkeiten zugeordnet worden sei, bei typisierender Betrachtungsweise auf Grund der saisonalen Vermietung als überwiegend privaten Zwecken dienend anzusehen und somit der Privatsphäre zuzurechnen sei. Bei neuerlicher Berechnung betrage der betrieblich genutzte Anteil dieses Grundstückes 33,7%. Auch wäre, in Abweichung zum BP-Bericht denkbar, den Stadel sowie die dafür errichtete Stützmauer der Privatsphäre der Bw. zuzurechnen, da zwar eine Nutzung des Stadels durch die Gäste ebenfalls denkbar wäre, die diesbezüglichen privaten Interessen jedoch im Vordergrund stünden und die betriebliche Verwendung als untergeordnet anzusehen wäre. Bei diesem Stadel handle es sich um ein mehrere 100 Jahre altes, in Tirol abgetragenes Original, das auch vermutlich nicht mehr an Wert verliere. Die private Veranlassung (Liebhaber bzw. Sammlerobjekt) überdecke den möglichen betrieblichen Nutzen bei weitem.

Von der erkennenden Behörde wird an dieser Stelle angemerkt, dass sich das den Aufteilungsschlüssel hinsichtlich des Hauses G-Gasse10 betreffende Vorbringen der Bw. in ihrer Berufung von den in der Stellungnahme der BP getätigten Ausführungen des Betriebsprüfers nur insofern unterscheidet, als die Bw. die Nutzung der Sauna als ausschließlich betrieblich darstellte und eine weitere kleine Stube dieses Gebäudes ebenfalls als betrieblich genutzt ansah. Hinsichtlich dieser Stube führte die BP in ihrer Stellungnahme aus, dass diese von ihr deshalb der Privatsphäre der Bw. zugeordnet worden sei, da im anderen Fall für diese keine Möglichkeit bestünde, in Küchennähe Mahlzeiten sitzend einzunehmen. Daher widerspreche es der Lebenserfahrung, dass dieser Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt werde.

Hinsichtlich der Abschreibung des Hauses G-Gasse10 führte die BP u. a. aus, dass die Wahlmöglichkeit, ob eine AfA von den fiktiven Anschaffungskosten oder vom Einheitswert zu berechnen sei, nur im ersten Jahr der Vermietung zustünde, die Bw. für dieses Jahr keinen Antrag gestellt habe und dass damit das Antragsrecht erloschen sei. Bei den Grundstücken G-Gasse9 und W-Gasse, Top1 sei das o. a. Wahlrecht ebenfalls verwirkt, da ein Antrag auf fiktive Anschaffungskosten bzw. auf Ansatz des gemeinen Wertes ebenfalls nur im ersten Jahr der Vermietung gestellt werden könne und auch bei diesen Grundstücken erstmals im Zuge der BP eine AfA beantragt worden sei.

Die Wohnzimmertüre betreffe eindeutig den privat genutzten Teil des Hauses. Hinsichtlich der von der Bw. in ihrem Berufungsschreiben angesetzten Aufwendungen von ATS 50,-- für ein Frühstück führte die BP aus, dass diese in Bezug auf Art, Größe und Preisniveau der Vermietung jeglicher Lebenserfahrung entbehrten. Weiters sei bei Durchsicht aller Belege festgestellt worden, dass auf Grund der eingekauften Mengen offensichtlich auch für den privaten Haushalt der Bw. bestimmte Lebensmittel und Drogerieartikel aufwandswirksam geltend gemacht worden seien. So sei von der BP unter der Position "Lebensmittel, Drogerie etc." im Jahre 1999 ein Aufwand von mehr als ATS 50.000. festgestellt worden, der u. a. Fleischprodukte, Babynahrung, Hundefutter und Toiletteartikel betroffen habe.

Die für Baumaterial, Werkzeuge u. Ä. geltend gemachten Aufwendungen seien im Schätzungswege zu 50 % als betrieblich veranlasst anerkannt worden, da diesbezüglich von der Bw. Kassabons vorgelegt worden seien, aus denen sich die betriebliche Verwendung bzw. Notwendigkeit der diesbezüglichen Aufwendungen nicht habe ableiten lassen.

Betreffend die Garten- bzw. Blumenaufwendungen führte die BP in ihrer Stellungnahme aus, dass bei der Besichtigung der Grundstücke G-Gasse9 und 10 festgestellt worden sei, dass nur

im letztgenannten Grundstück Blumenschmuck vorhanden gewesen sei und dass sich auf dem anderen Grundstück nur eine Rasenfläche mit Strauch- und Althaumbestand befunden habe.

Hinsichtlich der o. a., die private Lebensführung betreffenden Aufwendungen führte die BP aus, dass sämtliche diesbezüglich von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen (1998: ATS 199.511,62, 1999: ATS 41.933,30 und 2000: ATS 142.868,56) eindeutig deren privater Lebensführung zuzurechnen gewesen wären. Betreffend die Telefonaufwendungen merkte die BP an, dass in Bezug auf den Umfang, die Art und die Größe der Vermietung eine 50 % übersteigende diesbezügliche betriebliche Nutzung der Lebenserfahrung widerspreche.

In einem weiteren Schreiben führte die Bw. betreffend diese Stellungnahme der BP u. a. aus, dass die Sauna lediglich von Pensionsgästen genutzt werde und dass die Nutzung des Hauses gemäß ihrer Berechnung erfolge. Weiters könne der Ansicht der BP, dass das Wahlrecht betreffend den Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten nur im ersten Jahr der Vermietung zustehet, nicht gefolgt werden könne. Sämtliche in der Berufung beantragten Aufwendungen seien für die Pensionsgäste getätigter worden.

Da die Berufung hinsichtlich des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides für das Jahr 2003 von der Bw. diesbezüglich nicht begründet wurde und die diesbezüglich beantragten Änderungen nicht enthielt erließ das Finanzamt einen entsprechenden Mängelbehebungsauftrag gem. § 275 BAO. Die Bw. kam diesem nach und verwies zur Begründung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2003 auf ihr Vorbringen in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1998 bis 2000. Diesbezüglich führte sie aus, dass sich bei Berücksichtigung der von ihr erhobenen Einwände keine Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2003 ergäbe. Aus diesem Grund beantragte sie die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und Folgejahre mit Null festzusetzen.

Das Finanzamt legte die Berufung der Bw. ohne Erlassung einer Berufungsvereinbarung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In der am 12. November 2004 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte der steuerliche Vertreter der Bw. betreffend die AfA-Bemessungsgrundlage der von der Bw. vermieteten Gebäude bzw. Eigentumswohnungen ergänzend aus, dass § 16 EStG 1988 als solche die Anschaffungskosten vorsehe und dass aus den Einkommensteuerrichtlinien - Rz 6438 – hervorgehe, dass im Falle der Eigentumswohnung W-Gasse, Top 1 § 16 Abs 1 lit d EStG zur Anwendung komme, da deren Erwerb länger als zehn Jahre zurückliege.

Die Bw. gab, zu den näheren Details der Vermietung befragt, an, dass diese hauptsächlich in den Monaten März bis Oktober erfolge und dass zusätzlich zu Sylvester vermietet werden würde. An sich würde ständig vermietet, die tatsächliche Vermietung, wie soeben beschrieben, erfolge auf Grund saisonaler Schwankungen.

Von der erkennenden Behörde wird angemerkt, dass die Bw. zu Beginn der Berufungsverhandlung folgende, ihr Berufungsbegehren betreffende, ergänzende Beilagen beibrachte:

Jeweils eine Abbildung der Häuser G-Gasse9 bzw. 10,

Diverse, den Aufteilungsschlusses des Hauses G-Gasse10 betreffende Berechnungen, Pläne bzw. graphische Darstellungen,

die Kassabücher der Jahre 1998 bis 2000 betreffende Erläuterungen

sowie

eine die von ihr verabreichten Frühstücke betreffende Aufstellung.

Hinsichtlich des das Gebäude G-Gasse10 betreffenden Aufteilungsschlüssels brachte die Bw. u. a. vor, dass beide sich dort befindliche Stuben betrieblich notwendig seien, da es vorkomme, dass Gäste des Hauses G-Gasse9 diese ebenfalls benutzten und verwies auf die o. a., von ihr ergänzend beigebrachten Beilagen. Der Betriebsprüfer führte diesbezüglich u. a. aus, dass die große Stube über zwei Tische mit je vier Sitzen und die kleine Stube über eine Eckbank mit sechs Sitzen verfüge, dass in den sich dort befindlichen Kästen Spielzeug sowie Geschirr gelagert sei, das in Bezug auf die Ausstattung weit über ein übliches Frühstücksgeschirr hinausgehe, dass in der Küchenetage, abgesehen von diesen beiden Stuben, keine weitere Möglichkeit der Einnahme einer Mahlzeit bestünde, dass er im Zuge der Betriebsprüfung die Enkeltochter der Bw. in der großen Stube mit diesem Spielzeug spielend vorgefunden habe, dass im Haus G-Gasse10 zwei Zimmer vermietet werden würden, dass von der BP die größere der beiden Stuben als betriebsnotwendig anerkannt worden sei und dass diese ausreiche um auch eventuelle Frühstücksgäste aus dem Haus G-Gasse9 gleichzeitig verköstigen zu können.

Die Bw. ergänzte diesbezüglich, dass aus Gründen der Kategorisierung die Notwendigkeit bestünde, über Geschirr bzw. Spielzeug zu verfügen. Mittlerweile befindet sich auch in der Wohnzimmeretage eine große Küche. Diese sei im Jahre 2003 angeschafft worden. Am Tag der BP habe die Bw. Urlaub genommen. Aus diesem Grund sei ihre Enkeltochter bei ihr zu Besuch gewesen. Der steuerliche Vertreter der Bw. führte betreffend das Geschirr ergänzend aus, dass es einem Steuerpflichtigen überlassen bleiben müsse, zu entscheiden, welche Betriebsmittel notwendig seien und welche nicht.

Auf weiteres Befragen hin, gab die Bw. bekannt, dass die Sauna ausschließlich von ihren Gästen genutzt werde und dass ein Wellnessbereich in der heutigen Zeit für eine Zimmervermietung nahezu unabdingbar sei.

Hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnzimmertüre führte der Vertreter der Bw. aus, dass diese ebenso wie das Mauerwerk in den Aufteilungsschlüssel einzubeziehen sei. Die Bw. ergänzte, dass diese erst im Zuge der Vermietung angeschafft worden sei, um den privaten vom betrieblichen Bereich zu trennen und dass diese auch deshalb notwendig sei, um die Wärme im Wohnzimmer erhalten zu können. Der Betriebsprüfer führte diesbezüglich aus, dass es üblich sei, ein Wohnzimmer mit einer Tür auszustatten.

Betreffend die Aufwendungen für die verabreichten Frühstücke wies die Bw. auf o. a. Aufstellung derselben hin und brachte vor, dass sich die Kosten für zwei Frühstücke auf neun bis zehn Euro beliefen. Der Betriebsprüfer merkte diesbezüglich an, dass das von der Bw. für die Frühstücke diesbezüglich vorgebrachte Ausmaß einer Vermietung wie der berufungsgegenständlichen in keiner Weise entspreche.

Hinsichtlich der für Baumaterialien und Werkzeuge betreffenden Aufwendungen brachte der Vertreter der Bw. vor, dass ein Ansatz im Ausmaß von 50 % zu niedrig sei, dass die Vermietung nicht nur die beiden Häuser in der G-Gasse sondern auch die beiden Eigentumswohnungen in der W-Gasse betreffe. Der Betriebsprüfer entgegnete, dass für die Eigentumswohnungen kein Baumaterial benötigt werde. Der steuerliche Vertreter ergänzte diesbezüglich, dass die für Baumaterialien und Werkzeuge geltend gemachten Aufwendungen in den Jahren 1999 und 2000 nur 2 bis 3 % des Umsatzes entsprochen hätten. Im Jahre 1998 sei dieser Prozentsatz ein höherer gewesen. Die Bw. führte diesbezüglich weiters aus, dass diese Aufwendungen notwendig seien, um die Wohnungen nach Abschluss der jeweiligen Vermietungen wieder instand zu setzen.

Betreffend die Blumen- bzw. Gartenaufwendungen führte der Vertreter der Bw. aus, dass die Terrasse des Grundstückes G-Gasse9 mit Blumenschmuck umrandet sei. Der Betriebsprüfer merkte diesbezüglich an, dass ihm dort kein solcher aufgefallen sei. Die Bw. ergänzte, dass sie bei einem Ambientewettbewerb eine gute Bewertung erhalten hätte.

Hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung Schuhe usw. gab der Vertreter der Bw. an, dass diese aus Unkenntnis der Rechtslage heraus, getätigten worden seien und nun nicht mehr geltend gemacht würden. Der steuerliche Vertreter ergänzte, dass auch die Rückgängigmachung der Doppelverbuchungen unstrittig sei und nicht mehr bekämpft würde. Der Betriebsprüfer führte diesbezüglich an, dass im Zuge der Betriebsprüfung nur jene das Kassabuch betreffenden Aufwendungen ausgeschieden worden seien, die zweifelsfrei den

Privatbereich der Bw. betroffen hätten. Mit anderen Worten seien jene Aufwendungen, die weder der betrieblichen noch der privaten Sphäre zuordenbar gewesen seien, anerkannt worden. Der Vertreter der Bw. ergänzte diesbezüglich, dass es in der heutigen Zeit üblich und notwendig sei, Gäste privat zu betreuen, ihnen Kaffee und andere Getränke zu servieren und auch die Freizeit mit ihnen, z. B. in Form eines Tiergartenbesuches, zu verbringen. Der Betriebsprüfer merkte diesbezüglich an, dass es in Bezug auf eine Vermietung wie die berufungsgegenständliche unüblich sei, die Gäste unentgeltlich auf die oben beschriebene Weise zu betreuen. Die Bw. entgegnete, dass eine unentgeltliche Betreuung in der heutigen Zeit üblich sei.

Betreffend den geltend gemachten Telefonaufwand brachte der Vertreter der Bw. vor, dass es der Lebenserfahrung entspreche, dass ein solcher in der angegebenen Höhe, bei einer Tätigkeit, wie von der Bw. ausgeübt, anfalle. Die Bw. merkte diesbezüglich an, dass das Telefon hauptsächlich für Anfragen von Gästen bzw. für Rückrufe und Bestätigungen in Verwendung stehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 1999:

Gemäß der Bestimmung des § 307 Abs 1 BAO ist auf Grund der Verbindung der Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 mit den berufungsgegenständlichen Sachbescheiden betr. Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000, zunächst über die Berufung gegen die Wiederaufnahme der Verfahren zu entscheiden. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs 4 BAO unter den Voraussetzungen des Abs1 lit a und c dieser Bestimmung und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Neue Tatsachen im Sinne dieser Bestimmung sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zwar existent waren, aber im Verfahren nicht berücksichtigt wurden. Später entstandene Umstände stellen hingegen keine Wiederaufnahmegründe dar.

Ein Wiederaufnahmegrund führt nur dann zur Wiederaufnahme, wenn die Kenntnis dieses Umstandes seinerzeit einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel im Tatsachenbereich anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und damit seine Rechtskraft zu beseitigen (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2929).

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand erfüllt ist, der zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigt, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme von Amts wegen, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Ist die Rechtsfrage dahingehend geklärt, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, dann hat die Abgabenbehörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen ist.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände

gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vor jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang zu geben. Sind die steuerlichen Auswirkungen jedoch bloß geringfügig, ist die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens allerdings nicht zu verfügen.

Da auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung hervorkam, dass die Bw. Aufwendungen der Lebensführung erfolgswirksam geltend machte, diese Tatsache bereits im Zeitpunkt der Erlassung der von der Wiederaufnahme des Verfahrens betroffenen o. a. Bescheide existent war, in den diesbezüglichen Verfahren jedoch nicht berücksichtigt wurde und deren Kenntnis im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätte, lagen Wiederaufnahmegründe vor. Somit hatte die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen war. Da dieses vom Finanzamt im Sinne der obigen diesbezüglichen Ausführungen ausgeübt wurde und die steuerlichen Auswirkungen der Feststellungen der Betriebsprüfung keinesfalls als gering zu bezeichnen, waren, erfolgte die amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren betr. die o. a. Bescheide zu Recht.

2.) Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1998 bis 2000

Aufteilungsschlüssel betreffend das Einfamilienhaus G-Gasse10 :

Strittig ist, ob die kleinere der beiden zu diesem Haus gehörigen Stuben betrieblichen Zwecken dient und somit (als betrieblicher Teil) in die Berechnung des Nutzungsverhältnisses einzubeziehen ist, und ob die Sauna ausschließlich dem betrieblichen Bereich zuzuordnen ist, oder entsprechend dem Verhältnis der anderen Räumlichkeiten - schlüsselmäßig - aufzuteilen ist.

Die Privatzimmervermietung der Bw. in diesem Gebäude umfasst laut deren Angaben ein Zweibett- und ein Dreibettzimmer, das Einfamilienhaus G-Gasse9 wird an vier Personen vermietet. Das bedeutet, dass die Bw. bei voller Auslastung dieser beiden Objekte höchstens neun Gäste beherbergt. Da die Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung hinsichtlich der im Einfamilienhaus G-Gasse9 logierenden Gäste selbst bekannt gab, dass es "vorkomme", dass diese die Stuben ebenfalls benutzen, ist davon auszugehen, dass der Fall, dass tatsächlich neun Personen gleichzeitig Frühstücke verabreicht werden, äußerst selten eintritt. Von der erkennenden Behörde wird an dieser Stelle angemerkt, dass die Bw. im Laufe des BP-Verfahrens die Anzahl der von ihr im Jahre 1998 zubereiteten Frühstücke mit 198 bezeichnete. Da die von der Betriebsprüfung dem betrieblichen Bereich zugerechnete Stube mit zwei Tischen zu je vier Sitzen ausgestattet ist und $26,26 \text{ m}^2$ groß ist, reicht diese für die Verabreichung der Frühstücke aus. Im Falle der vollen Auslastung beider vermieteter Objekte und der dann möglichen – die Bw. verwendete in diesem Zusammenhang das Wort

"vorkommt" – gleichzeitigen Nutzung der Stube von Gästen der Häuser G-Gasse10 und G-Gasse9 ist unter Berücksichtigung des Umstandes, dass dieser im Sinne der obigen Ausführungen sehr selten eintritt, die Bereitstellung einer fünften Sitzgelegenheit zu einem der beiden Tische zumutbar. Angemerkt wird, dass die Bw. in ihrem o. a. Berufungsschreiben vorbrachte, dass nur für die im Haus G-Gasse10 logierenden Gäste ein Frühstück zubereitet wird. Somit besteht keine Notwendigkeit die zweite Stube ebenfalls betrieblich zu nutzen. Bereits aus diesen Gründen war die zweite Stube nicht dem betrieblichen Teil des Gebäudes zuzurechnen. Dass diese Stube im berufungsgegenständlichen Zeitraum für die Bw. die einzige Möglichkeit darstellte, in der Küchenetage eine Mahlzeit einzunehmen bestätigt diese Beurteilung, ist für diese aber nicht entscheidend.

Dazu kommt, dass die Betriebsprüfung ohnehin die größere der beiden Stuben dem betrieblichen Bereich der Bw. zuordnete, obwohl von ihr im Zuge der BP das Enkelkind der Bw. in dieser spielend vorgefunden wurde, woraus folgt, dass diese Stube von der Bw. nicht ausschließlich betrieblich genutzt wird. Dennoch wird aus Zweckmäßigkeitserwägungen davon Abstand genommen, diese Stube aus dem betrieblichen Teil zu eliminieren und den Gebäudeteilen, die gemeinschaftlichen Zwecken dienen, zuzurechnen. Das von der BP vorgefundene Spielzeug wird, da die Vermietung auch an Familien mit Kindern erfolgt, als betriebsnotwendig angesehen. Das Gleiche gilt für das im Zuge der BP ebenfalls vorgefundene Geschirr.

Die von der Betriebsprüfung vorgenommene Zurechnung der Sauna zu den gemischt genutzten Räumlichkeiten wird unter Einbeziehung des Umstandes, dass die Vermietung der hauptsächlich in der Zeit von März bis Oktober erfolgt und es eine Erfahrung des täglichen Lebens darstellt, dass eine solche vor allem während der Wintermonate genutzt wird, aufrechterhalten.

Abschließend wird betreffend die Ermittlung des Nutzungsverhältnisses angemerkt, dass der Aufteilungsschlüssel von der BP in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters der Bw. sowie dieser ermittelt wurde, jedoch von diesen keine diesbezüglichen Einwendungen vorgebracht wurden.

Somit ändert sich an der von der Betriebsprüfung festgestellten betrieblichen Nutzung des Gebäudes G-Gasse10 in Höhe von 38,2%, nichts.

AfA-Bemessungsgrundlage Grundstücke:

Strittig ist die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung der Gebäude G-Gasse9, G-Gasse10 sowie der Eigentumswohnung W-Gasse, Top1.

Für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung im außerbetrieblichen Bereich gilt folgendes:

Grundsätzlich sind gemäß der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit a EStG 1988 die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind § 6 Z 11 und 12 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Beim unentgeltlichen Erwerb bestehen für die AfA Sondervorschriften für Gebäude und sonstige Wirtschaftsgüter: Wird ein Gebäude unentgeltlich erworben, dann ist gemäß der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG 1988 der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zugrunde zu legen. Auf Antrag sind auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9 EStG 1988) anzusetzen.

Wird ein vom Steuerpflichtigen entgeltlich erworbenes Wirtschaftsgut zunächst für private Zwecke verwendet und dient es erst später erstmalig der Einkünftezielung, dann sind gemäß der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG 1988 der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die ungekürzten tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Wurde das Gebäude vor mehr als zehn Jahren (oder ein sonstiges Wirtschaftsgut vor mehr als einem Jahr) angeschafft, dann darf der höhere gemeine Wert angesetzt werden.

Auf Grund der o. a. in § 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 normierten Bestimmungen ergeben sich hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen für die AfA betreffend die o. a. vermieteten Gebäude bzw. der vermieteten Eigentumswohnung folgende Auswirkungen:

Gebäude G-Gasse9

Da dieses Gebäude von der Bw. zu Beginn der 70er-Jahre errichtet und erstmals zu Beginn der 90er-Jahre vermietet wurde, sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung im Sinne der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG 1988 die ungekürzten tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Ungekürzt bedeutet, dass die zwischenzeitige Absetzung für Abnutzung nicht zum Ansatz zu bringen ist. Da dieses Gebäude mehr als zehn Jahre vor der erstmaligen Einkünftezielung errichtet wurde, "kann" – im Sinne von Dürfen – der höhere gemeine Wert angesetzt werden.

Die tatsächlichen Herstellungskosten waren nicht mehr ermittelbar. Daher brachte die Bw. ein diesbezügliches Gutachten bei, in dem der Wert der Wohnfläche pro m^2 mit ATS 25.000,-- geschätzt wurde. Auf dieser Basis wurden die Herstellungskosten mit ATS 1.575.000,-- errechnet und der Gesamtwert dieses Gebäudes unter Berücksichtigung eines Abzuges für Alter und Reparaturen mit ATS 1.181.250,-- festgestellt. Diesen Wert, in der Berufung als

gemeiner Wert bezeichnet, beantragte die Bw. als Bemessungsgrundlage für die AfA heranzuziehen.

Dazu ist festzustellen, dass der Ansatz der Herstellungskosten in Höhe von ATS 25.000,-- pro m² Wohnfläche nachvollziehbar und mit den diesbezüglichen Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang zu bringen ist. Da die Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit d, letzter Halbsatz EStG 1988 den wahlweisen Ansatz des höheren gemeinen Wertes – im Verhältnis zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten - als AfA-Bemessungsgrundlage vorsieht, dieser aber tatsächlich niedriger ist, als die Herstellungskosten, werden von der erkennenden Behörde die ungetkürzten Herstellungskosten in Höhe von ATS 1.575.000,-- als Bemessungsgrundlage für die AfA des Gebäudes G-Gasse9 zum Ansatz gebracht.

Gebäude G-Gasse10 :

Dieses Gebäude wurde von der Bw. im Anschluss an die Errichtung vermietet. Gemäß der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit a sind in diesem Fall die tatsächlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten Bemessungsgrundlage für die AfA. Da die letztgenannte Bestimmung bei der Bestimmung diesen Wert normiert, ist die von der Bw., bzw. in dem o. g. Gutachten in Abzug gebrachte Verminderung der Herstellungskosten – bezeichnet als Abzug für Alter und Reparaturen – nicht zu berücksichtigen. Daraus ergibt sich, dass nicht ATS 5.500.000,-- wie von der Bw. beantragt, sondern die ungetkürzten, schlüssig geschätzten Herstellungskosten in Höhe von ATS 6.100.000,-- als Bemessungsgrundlage, unter Berücksichtigung des betrieblichen Anteiles von 38,2 %, somit ATS 2.330.200,-- für die AfA dieses Gebäudes heranzuziehen sind.

Eigentumswohnung W-Gasse,Top1 :

Diese Eigentumswohnung wurde von der Bw. zu Beginn der 90er-Jahre unentgeltlich erworben und nach entsprechender Adaptierung vermietet. Eine Absetzung für Abnutzung wurde erst im Zuge der zwischen dem 24. Juni 2002 und dem 25. November 2002 erfolgten Betriebsprüfung beantragt.

Im Erkenntnis vom 12. September 2002, Zl. 99/15/0152 hat der Verwaltungsgerichtshof unter Verweisung auf sein Erkenntnis vom 18. Juli 2001, Zl. 98/13/003, ausgesprochen, dass das durch § 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG 1988 eingeräumte Wahlrecht, als Bemessungsgrundlage der AfA an Stelle des Einheitswertes die fiktiven Anschaffungskosten heranzuziehen, grundsätzlich in jenem Jahr zu erfolgen hat, in welchem der Steuerpflichtige erstmals Einkünfte aus der Vermietung des konkreten Mietobjektes erzielt. Nur für den Fall, dass der Steuerpflichtige im Hinblick auf die Höhe der Einkünfte nicht verpflichtet ist, für dieses Jahr eine Steuererklärung einzureichen, und die Einreichung auch tatsächlich unterlässt, kann er das Wahlrecht im

ersten nachfolgenden Jahr ausüben, in welchem die Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung besteht oder er tatsächlich eine Steuererklärung einreicht.

Da der letztgenannte Fall bei der Bw. nicht zutrifft und diese im ersten Jahr der Vermietung der o. a. Eigentumswohnung vom Wahlrecht, als Bemessungsgrundlage der AfA an Stelle des gesamten Einheitswertes, die fiktiven Anschaffungskosten heranzuziehen, nicht Gebrauch machte, ist dieses konsumiert. Somit ist im Sinne der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG 1988 der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt, der ATS 77.670,-- beträgt, als Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung dieser Eigentumswohnung heranzuziehen.

Sämtliches diesbezügliches in der Berufung bzw. in der mündlichen Berufungsverhandlung erstattete Vorbringen geht daher, sowie unter Hinweis auf die oben zitierte Judikatur und unter dem weiteren Hinweis darauf, dass es sich beim unentgeltlichen Erwerb um keinen Fall der der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG 1988 handelt (siehe *Doralt*, EStG⁴, § 16 Tz 144) ins Leere.

An dieser Stelle wird angemerkt, dass die Bemessungsgrundlage der AfA betreffend die Eigentumswohnung W-Gasse, Top3 nicht in Streit stand.

Die Absetzung für Abnutzung ist auf Grund des oben Gesagten für die vermieteten Gebäude bzw. Eigentumswohnungen wie folgt zu berechnen:

Gebäude/Eigentumswohnung	Bemessungsgrundlage in ATS	1,5 % AfA in ATS
G-Gasse9	1.575.000,--	23.625,--
G-Gasse10	2.330.200,--	34.953,--
W-Gasse, Top1	77.670,--	1.165,--
W-Gasse, Top3	580.069,--	8.701,--
Jährliche AfA gesamt		68.444,--

Wohnzimmertüre:

Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Wohnzimmer mit einer Tür ausgestattet ist. Bereits aus diesem Grund ist den dafür geltend gemachten Aufwendungen im Sinne der Bestimmung des § 20 Abs 1 EStG 1988 die Abzugsfähigkeit zu versagen. Das von der Bw. im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung erstattete Vorbringen, dass diese Wohnzimmertüre auch deshalb notwendig sei, um die Wärme im Wohnzimmer zu erhalten, bestätigt geradezu, dass die für diese Tür getätigten Aufwendungen den Privatbereich der Bw. betreffen. Damit geht das weitere diesbezügliche Berufungsvorbringen ins Leere.

Aufwendungen Kassabuch:

Einleitend ist diesbezüglich allgemein anzumerken, dass die BP sämtliche im Kassabuch angeführten Aufwendungen, die ihrer Ansicht nach weder der betrieblichen noch der privaten Sphäre der Bw. in eindeutiger Weise zurechenbar waren und deren Geltendmachung zumindest fraglich erschien, zur Gänze anerkannte. Diese beliefen sich im Jahre 1998 auf ATS 51.878,45, im Jahre 1999 auf ATS 15.222,55 und im Jahre 2000 auf ATS 27.256,44.

Betreffend der von der BP nicht erfolgswirksam anerkannten Aufwendungen ist darauf zu verweisen, dass diese, wie bereits oben ausgeführt, beispielsweise solche für Kränze, Grabpflege, Bekleidung, Schuhe, Spirituosen, Hundezubehör, einen Brautstrauß, eine Babywiege und für einen Casinobesuch umfassten und somit geradezu Schulbeispiele für nichtabzugsfähige Aufwendungen darstellen.

Lebensmittel:

Gemäß § 184 Abs 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Bw. machte Aufwendungen für Lebensmittel und Reinigungsprodukte in folgender Höhe geltend: im Jahre 1998 ATS 57.211,05, im Jahre 1999 ATS 54.027,30 und im Jahre 2000 ATS 54.642,44. In Anbetracht der Tatsache, dass die Bw. die Zahl der im Jahre 2000 verabreichten Frühstücke mit 198 angab, ergibt sich unter Berücksichtigung des Abzuges eines Anteiles für Reinigungsprodukte im Ausmaß von 20 %, ein Aufwand pro Frühstück von ATS 220,78. Da dieser Ansatz unrealistisch ist und der allgemeinen Lebenserfahrung in krasser Weise widerspricht, sind die diese Aufwendungen betreffenden Aufzeichnungen als sachlich unrichtig anzusehen. Daher waren die diesbezüglichen Grundlagen gemäß der Bestimmung des § 184 Abs 3 BAO zu schätzen.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, ZI. 97/17/0140).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der

Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, ZI 98/13/0061).

Die Betriebsprüfung schätzte die von der Bw. für Lebensmittel bzw. Reinigungsprodukte geltend gemachten Aufwendungen (1998: ATS 57.211,05, 1999: ATS 54.027,30 und 2000: ATS 54.642,44) jährlich in Höhe von ATS 12.000,-- da die von der Bw. diesbezüglich getätigten Angaben weder glaubhaft, noch ermittelbar waren. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Bw. in ihrem Berufungsschreiben die Anzahl der von ihr im Jahre 2000 verabreichten Frühstücke mit 198 bezeichnete, sowie des weiteren Umstandes, dass die von der Bw. betreffend die Häuser in der G-Gasse in den berufungsgegenständlichen Jahren erklärten Umsätze im Jahre 1998 ATS 137.375,-- im Haus Nr. 9 und ATS 47.070,-- im Haus Nr. 10, im Jahre 1999 ATS 102.700,-- im Haus Nr. 9 und ATS 46.960,-- im Haus Nr. 10 sowie im Jahre 2000 ATS 125.910,-- im Haus Nr. 9 und ATS 74.220,-- im Haus Nr. 10 betragen und somit die diesbezüglichen Umsätze im Jahre 2000 am höchsten waren, ist ein jährlicher Ansatz von ATS 10.000,-- für Lebensmittel - ATS 2000,-- wurden für Reinigungsprodukte in Ansatz gebracht – aus dem sich, wenn diese Summe durch die von der Bw. bekannt gegebenen Anzahl von 198 dividiert wird, für das Jahr 2000 ein Aufwand von ATS 50,50 – das entspricht € 3,67 - je Frühstück ergibt , im Sinne der obigen Ausführungen bei einer Vermietung wie der berufungsgegenständlichen, durchaus schlüssig errechnet. Der vom Vertreter der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung genannte Aufwand in Höhe von € 4,50 bis € 5,-- je Frühstück erscheint im Sinne der allgemeinen Lebenserfahrung als zu hoch angesetzt.

Privataufwand Bekleidung Schuhe etc.:

Die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen wurden im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung als nicht mehr berufungsgegenständlich bezeichnet und stehen somit außer Streit. Ein näheres Eingehen auf die Ausführungen betreffend die Gästebetreuung bzw. die Verbringung der Freizeit mit diesen, erübrigt sich daher. Die Rückgängigmachung von Doppelverbuchungen ist nunmehr ebenfalls nicht mehr strittig.

Aufwendungen Baumaterial und Werkzeuge:

Da von der Bw. im Zuge der Betriebsprüfung betreffend die Aufwendungen für die eingekauften Baumaterialien und Werkzeuge nur Kassabons, aus denen deren betriebliche Verwendung weder ableitbar war noch glaubhaft gemacht werden konnte, vorgelegt wurden, erfolgte deren erfolgswirksamer Ansatz im Schätzungswege im Ausmaß von 50 %. Die obigen, die Schätzung betreffenden Ausführungen gelten entsprechend. Die von der Betriebsprüfung diesbezüglich vorgenommene Schätzung ist als schlüssig. Dies deshalb, da die von der Bw. im Haus G-Gasse10 bewohnte Fläche 148 m² beträgt und die Summe der Fläche der von dieser vermieteten Gebäude bzw. Eigentumswohnungen 253 m² (davon entfallen 90 m² auf den vermieteten Gebäudeanteil G-Gasse10 , 55 m² auf das Haus G-Gasse9 und jeweils 54 m² auf die beiden in der W-Gasse befindlichen Eigentumswohnungen) beträgt. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Vermietung dieser Objekte laut den Angaben der Bw. hauptsächlich in den Monaten März bis Oktober erfolgt, kann davon ausgegangen werden, dass diese circa acht Monate im Jahr benutzt werden. Rein rechnerisch ergibt sich damit - unter der Annahme einer Vollauslastung während des gesamten von der Bw. o. g. Zeitraumes - ein nahezu gleich hoher Nutzungsgrad der betrieblichen sowie des privat genutzten Objektes.

Daher ist die von der Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung eines betrieblichen Anteiles von 50 % der diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen als schlüssig zu bezeichnen. Somit gehen sämtliche diesbezüglich in der Berufung getätigten Ausführungen ins Leere, wobei anzumerken ist, dass das Vorbringen in der Berufung, dass drei Einheiten zu 100 % und die 4. Einheit zu – laut Berufung - 48,82 % vermietet werden würden und daher der Aufteilungsschlüssel von 50 % verfehlt sei, nur von der Zahl der einzelnen Wohneinheiten ausging, deren unterschiedliche Flächen aber nicht berücksichtigte.

Garten- bzw. Blumenaufwendungen.

Die Bw. wies diesbezüglich auf ein in den o. a., aus Anlass der mündlichen Berufungsverhandlung beigebrachten, Beilagen enthaltenes Foto des Hauses G-Gasse9 hin und führte aus, dass sich dort entlang der Terrasse Blumenschmuck befindet. Von der erkennenden Behörde wird hinsichtlich dieses Fotos angemerkt, dass diese Abbildung 11cm X 14 cm misst und gestochen scharf ist, sodass auch Details sehr gut erkennbar sind. Blumen sind jedoch nicht auszunehmen. Da dem Betriebsprüfer bei der Besichtigung dieses Grundstückes ebenfalls kein Blumenschmuck auffiel, ist davon auszugehen, dass die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen nur das Gebäude G-Gasse10 betreffen. Somit sind die Aufwendungen für Blumenschmuck nur in Höhe des Aufteilungsschlüssels von 38,2 % in Ansatz zu bringen.

Telefonaufwand

Die Bw. gab im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung betreffend die Telefonaufwendungen bekannt, dass das Telefon hauptsächlich für Anfragen von Gästen bzw. Rückrufe an diese in Verwendung stand. Da es in Bezug auf eine Vermietung wie die berufungsgegenständliche sowie die von der Bw. geschilderte Gestaltung der diesbezüglichen geführten Telefonate der Lebenserfahrung entspricht, dass derartige Aufwendungen höchstens im von der Betriebsprüfung ermittelten Ausmaß anfallen, war der Berufung der Bw. auch insofern der Erfolg zu versagen

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 war somit teilweise Folge zu geben.

3.) Umsatzsteuerbescheide betreffend die Jahre 1998 bis 2000

Aus den obigen, die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000, betreffenden Ausführungen ergibt sich, dass hinsichtlich der bekämpften Umsatzsteuerbescheide keine Änderungen eingetreten sind.

Der Berufung gegen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 war somit als unbegründet abzuweisen.

4.) Einkommensteuervorauszahlungsbescheid:

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und Folgejahre werden festgesetzt mit **€ 3.540,42**.

Die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung betrifft das Jahr 2000. Gemäß § 45 Abs 1 EStG 1988 wurde daher die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von € 3.140,78 um 14 % erhöht.

Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in ATS:

Jährliche AfA für die Gebäude bzw. Eigentumswohnungen lt. ESt-Bescheiden 1998-2000 :

G-Gasse9	ATS 4.125,--
G-Gasse10	ATS 3.570,--
W-Gasse,Top1	ATS 1.165,--
W-Gasse,Top3	ATS 8.701,--
AfA gesamt	ATS 17.561,--

1998:

Einkünfte aus VuV lt. Bescheid	ATS 87.000,--
+ AfA betr. d. o. a. vermieteten Objekte lt. ESt-Bescheid 1988	ATS 17.561,--
Einkünfte aus VuV ohne Berücksichtigung der AfA für d. vermieteten Objekte	ATS 104.561,--
- AfA vermietete Objekte lt. Berufungsentscheidung	ATS 68.444,--
Einkünfte aus VuV lt. Berufungsentscheidung	ATS 36.117,--

1999:

Einkünfte aus VuV lt. Bescheid	ATS 184.715,--
+ AfA betr. d. o. a. vermieteten Objekte lt. ESt-Bescheid 1988	ATS 17.561,--
Einkünfte aus VuV ohne Berücksichtigung der AfA für d. vermieteten Objekte	ATS 202.276,--
- AfA vermietete Objekte lt. Berufungsentscheidung	ATS 68.444,--
Einkünfte aus VuV lt. Berufungsentscheidung	ATS 133.832,--

2000:

Einkünfte aus VuV lt. Bescheid	ATS 166.765,--
+ AfA betr. d. o. a. vermieteten Objekte lt. ESt-Bescheid 1988	ATS 17.561,--
Einkünfte aus VuV ohne Berücksichtigung der AfA für d. vermieteten Objekte	ATS 184.326,--
- AfA vermietete Objekte lt. Berufungsentscheidung	ATS 68.444,--
Einkünfte aus VuV lt. Berufungsentscheidung	ATS 115.882,--

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 29. November 2004