



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch More Stephens City Treuhand GmbH, 1010 Wien, Kärntner Ring 5-7, vom 14. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Hofrätin Dr. Edith Satovitsch, vom 2. Juli 2009 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2007 entschieden:

1.

Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2007 wird teilweise Folge gegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert.

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

2.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2007 wird – hinsichtlich des Jahres 2007 nur teilweise – Folge gegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Strittig ist vor allem die Frage, ob die Vermietung einer Wohnung in einem Zweifamilienhauses in Kärnten eine Einkunftsquelle oder eine steuerliche Liebhaberei darstellt. Ferner ist strittig, ob Aufwendungen für eine Finanz- und Vermögensplanung Werbungskosten darstellen und ob der Privatanteil an der Computerausstattung 20% (FA) oder 10% (Bw) beträgt.

Der über eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2007 gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 1.7.2009 führt diesbezüglich aus:

### **„Tz.1 Vorsteuerabzug - Liebhaberei“**

*In den Steuererklärungen 2003-2007 wurden folgende Vorsteuern (Vorsteuern i.Z mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung des Objektes in A, B c) geltend gemacht:*

	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
Vorsteuern laut Vlg.	878,79	1.823,90	319,28	407,18	7.635,24

### *Rechtliche Würdigung*

*§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 sieht vor, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Überschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), nicht unternehmerisch ist.*

*Die mit einer derartigen Tätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern können nicht abgezogen werden.*

*Es wird auf Tz.5 des vorliegenden Berichtes verwiesen (Einstufung der Tätigkeit als Liebhaberei).*

### *Steuerliche Auswirkung*

*Folgende Beträge werden auf Grund o.a. Ausführungen nicht als Vorsteuern berücksichtigt:*

	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
Vorsteuerkürzung lt. Bp (siehe Tz.3)	878,79	1.823,90	319,28	407,18	7.635,24

### **Tz. 2 Vermietungsumsätze – Rechnungsausstellung**

Aus der Vermietungstätigkeit wurden 2003-2007 folgende Umsätze erzielt (Mietzahlungen von der Mieterin N T.)

	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
Mieteinn. 10% = Umsatz	<b>3.963,93</b>	<b>3.963,93</b>	<b>3.963,93</b>	<b>2.995,70</b>	<b>3.167,45</b>
BK weiterverr.	<b>250,83</b>	<b>269,01</b>		<b>1.090,91</b>	<b>1.090,91</b>
Gesamt	<b>4.214,76</b>	<b>4.232,94</b>	<b>3.963,93</b>	<b>4.086,61</b>	<b>4.258,36</b>

#### Rechtliche Würdigung

Werden bei einer Tätigkeit, die gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 nichtunternehmerisch ist, Rechnungen mit Steuerausweis (§ 11 UStG 1994) ausgestellt, so schuldet der Rechnungsaussteller die Umsatzsteuer aufgrund der Rechnung (§ 11 Abs. 14 UStG 1994). Es wird auf Tz.5 des vorliegenden Berichtes verwiesen (Einstufung der Tätigkeit als Liebhaberei).

#### Steuerliche Auswirkung

Die Mietzahlungen (= Umsatz) werden der Umsatzbesteuerung unterzogen.

	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
<b>10%iger Umsatz laut Außenprüfung</b>	<b>4.214,76</b>	<b>4.232,94</b>	<b>3.963,93</b>	<b>4.086,61</b>	<b>4.258,36</b>
= Umsatz lt. Veranlagung					

#### Tz. 3 Umsatzsteuerdarstellung 2003-2007

	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
Mieteinn. 10% = Umsatz	3.963,93	3.963,93	3.963,93	2.995,70	3.167,45
BK weiterverr.	250,83	269,01		1.090,91	1.090,91
	<b>4.214,76</b>	<b>4.232,94</b>	<b>3.963,93</b>	<b>4.086,61</b>	<b>4.258,36</b>
davon USt =	421,48	423,29	396,39	408,66	425,84
Vorsteuern laut Außenprüfung Tz.1	0	0	0	0	0
Zahllast	421,48	423,29	396,39	408,66	425,84
Zahllast bisher laut Vlg.	-457,31	1.400,61	77,11	1,48	-7.209,40
Abgabennachforderung	878,79	-977,32	319,28	407,18	7.635,24

#### Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007

#### Sachverhalt

Die Liegenschaft in A, B c (Kärnten) wurde im Jahre 2001 vom Steuerpflichtigen erworben (Einantwortungsurkunde 19.3.2001, Schenkungsvertrag 7.8.2001).

Grundbuchstand der Liegenschaft B per April 2009:

GST-Nr. 16/10 Fläche 1302 GST-Adresse B 29

Anteil 1/1 Y X

a 4816/2001 Einantwortungsurkunde 2001-03-19 Eigentumsrecht

b 4931/2001 Schenkungsvertrag 2001-08-07 Eigentumsrecht

c 4931/2001 Zusammenziehung der Anteile

d 4931/2001 Belastungs- und Veräußerungsverbot

C-Blatt:

a 4931/2001

Wohnungsgebrauchsrecht gern. Pkt "Fünftens" Schenkungsvertrag 2001-08-07 für

M Y geb. 1940

a 4931/2001

Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten M Y geb. 1940

*Seit dem Jahre 2001 werden Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft in A, B c erzielt bzw. steuerlich erklärt.*

*Ab Vermietungsbeginn sind folgende Verluste aus der Vermietung angefallen: Verluste*

	<u>Verluste</u>
2001	-3.021,16
2002	-5.021,13
2003	-3.856,81
2004	-2.667,05
2005	-128,32
2006	-2.390,45
2007	-3.714,79
<i>Summe</i>	<hr/> <i>-20.799,71</i>

*Bestand - Wohnnutzfläche – Gebäudewertermittlung*

*Laut Wertermittlung S-Real vom August 2001:*

*2 Familienhaus, Alter des Hauses 30 Jahre, Wohnnutzfläche 216 m<sup>2</sup>*

Keller	42 m <sup>2</sup>
Erdgeschoß	89 m <sup>2</sup>
Obergeschoß	128 m <sup>2</sup>
Garage,	20 m <sup>2</sup>

## Tz.5 **EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007**

### **Sachverhalt**

#### Darstellung der Einkünfte aus VuV laut Aktenlage/Veranlagung

	<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
Mietzins ab 15.8.01	1.486,49	3.963,93	3.963,93	3.963,93
Mieteinn. 10%				
Weiterverr. Bk	162,26	239,93	250,83	269,01
<i>Summe</i>	<i>1.648,75</i>	<i>4.203,86</i>	<i>4.214,76</i>	<i>4.232,94</i>

Instandhaltung	-193,43	-743,87	-48,95
Instandhaltung			-294,79
Grundsteuer	-161,88	-161,90	-161,90
Kanalgebühren	-486,41	-239,93	-250,83
Rauchfangkehrer		-48,47	-82,56
Wasser		-98,28	-114,21
Heizöl	-1.624,15	-962,47	-270,42
KM-Geld PKW	-1.395,90	-2.392,32	-1.153,44
Rechts- u. Beratungskosten	-36,34	-750,00	
Versicherung		-117,71	-672,26
Porti			-2,65
Bankspesen/Zinsen/Finanzierungsk			-163,60
Afa	-965,23		-4.411,48
BW abgeg. Anlagen			-234,01
GWG		-4.260,48	-314,77
Summe gesamt	<b>-3.021,16</b>	<b>-5.021,13</b>	<b>-3.856,81</b>
Verfahrensstand	veranlagt	veranlagt	veranlagt
			veranlagt

### Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007

#### Sachverhalt

##### Darstellung der Einkünfte aus VuV laut Aktenlage/Veranlagung

Mietzins ab 15.8.01	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
Mieteinn. 10%	3.963,93	2.995,70	3.167,45
Weiterverr. Bk		1.090,91	1.090,91
Summe	3.963,93	4.086,61	4.258,36

IH 1/10 aus 2005	-38,16	-38,16	-38,16
IH 1/10 aus 2005	-87,67	-87,67	-87,67
IH 1/10 aus 2006		-19,99	-19,99
IH 1/10 aus 2006		-30,91	-15,46
IH 1/10 aus 2007			-112,61
IH 1/10 aus 2007			-12,45
IS 1/10 aus 2007			-3.551,79
Förderung			1.815,15

Grundsteuer	-161,90	-161,90	-161,90
Kanalgebühr		-435,88	-341,07
Rauchfangkehrer	-33,25	-36,12	-34,17
Wasser	-140,15	-266,48	-236,72
Heizkosten			-369,16
Holzpellets	-469,77	-1.213,35	
KM-Geld PKW	-192,24	-203,04	-737,20
Rechts- u. Beratungskosten		-525,00	-900,00
Versicherung	-128,91	-232,42	-492,47
Porti		-2,65	-347,23
Bankspesen/Zinsen/Finanzierungsk	-470,34	-885,25	
Afa	-2.369,86	-2.330,25	-2.330,25
GWG		-8,00	
Differenzausgleich-Rundungsdiff.		0,01	
Summe gesamt	<b>-128,32</b>	<b>-2.390,45</b>	<b>-3.714,79</b>
Verfahrensstand	veranlagt	veranlagt	noch nicht veranlagt

## Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007

### Sachverhalt

Mietvertragsverhältnisse - Vermietung Erdgeschoß – Mietvertrag

Die Liegenschaft wird ab August 2001 an N T vermietet.

Wohnungsmietvertrag vom August 2001:

Mietgegenstand: Erdgeschoß, bestehend aus 3 Zimmern, Küche, Bad, WC, Zentralheizung und Nebenräumen im Ausmaß von 92 Quadratmetern.

"Weiters erhält die Vermieterin das Benützungsrecht für einen Garagen-Abstellplatz, die Hälfte des Lagerraumes, sowie den Vorplatz vor dem Mietobjekt und die angrenzende Wiese. Diese sind von der Vermieterin in angemessener Weise instand zu halten."

Mietzeit: Beginn 15.8.2001 - auf unbestimmte Zeit

Hauptmietzins: Monatlich ATS 5.000,- (Euro 363,36)

Betriebskosten: Im Hauptmietzins sind folgende anteilige Betriebskosten enthalten: Warm- und Kaltwasserverbrauch, Gebäudeversicherung - die Mieterin trägt die Hälfte der anfallenden Kanalgebühren. Diese werden mit dem Vermieter gesondert verrechnet. Hezkosten: im Hauptmietzins sind anteilige Hezkosten für die normale Heizperiode vom 1.10.-30.4. enthalten. Über die normale Heizperiode hinausgehende Hezkosten werden gesondert verrechnet. Weiters trägt die Mieterin die Hälfte der über den Betrag von ATS 20.000,- / Euro 1.453,46 pro Jahr hinausgehenden Heizölkosten.

Vorhaltsverfahren für Einkommensteuer 2003 - Vorlage einer Prognoserechnung

Per Juli 2004 wurde der steuerliche Vertreter seitens des Finanzamtes aufgefordert, hinsichtlich der Vermietung eine Prognoserechnung vorzulegen.

Im Juni 2005 wurde seitens des steuerlichen Vertreters eine Prognoseentwicklung der Behörde vorgelegt mit einem ausgewiesenen Gesamtüberschuss im Jahre 2017.

	Planungsrechnung Juni 2005	Steuerliche Ergebnisse laut Vlg.
2001	-3.021,00	-3.021,00
2002	-5.021,00	-5.021,00
2003	-3.857,00	-3.857,00
2004	-2.606,00	-2.667,00
2005	170,00	-128,00
2006	274,00	-2.390,00
2007	385,00	-3.714,00
2008	400,00	
2009	514,00	
2010	632,00	
2011	1.140,00	
2012	1.296,00	
2013	1.558,00	
2014	1.689,00	
2015	2.045,00	
2016	2.176,00	
2017	2.307,00	81,00 Gesamtüberschuss
2018	2.447,00	
2019	2.591,00	
2020	2.739,00	

## Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007

### **Rechtliche Würdigung**

#### *Liebhabereivermutung*

Eine mit Verlusten verbundene Bewirtschaftung eines Mietobjektes stellt eine Betätigung iSd. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO dar, bei der die Liebhabereivermutung gemäß § 2 Abs. 4 LVO widerlegt werden kann, wenn die Art der Bewirtschaftung einen Gesamtüberschuss der Einnahmen in einem Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung oder höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben (= absehbarer Zeitraum) erwarten lässt.

#### *Feststellung laut Außenprüfung - Überprüfung der Prognoseentwicklung*

Die in der Prognoseentwicklung aus dem Jahre 2005 ausgewiesenen Überschüsse weichen von dem in den Steuererklärungen 2004-2007 wesentlich ab.

Per 2.6.2009 wurde im Zuge der Durchführung der Außenprüfung eine neuerliche Prognoserechnung mit einem ausgewiesenen monatlichen Mietzins von Euro 4,50/m<sup>2</sup> und einen Garagenmietzins von Euro 40,-/monatlich vorgelegt. Die Entwicklung weist einen Gesamtüberschuss im Jahre 2015 aus. Da das derzeit bestehende Mietverhältnis mit der Mieterin Frau T gekündigt wird bzw. in ein paar Wochen auslaufen wird, erfolgte laut steuerlichen Vertreter der Mietzinsansatz für die Prognoserechnung aufgrund der o.a. Daten.

Die Prognoserechnung (Änderung infolge thermischer Generalsanierung inklusive Austausch der Ölheizung gegen eine Holzpelletsheizung gegenüber Prognoseentwicklung aus dem Jahr 2005) beruht auf der Einnahmenseite auf Daten bzw. Information des Immobilienservice der Raiffeisenbank A - ein diesbezüglicher Mietvertrag liegt zum Zeitpunkt der Außenprüfung nicht vor bzw. wurde noch nicht abgeschlossen).

Bei entsprechender Adaptierung der vorgelegten Prognoseentwicklung (Berechnung ohne Betriebskosten, Ansatz der durchschnittlichen Instandhaltungsaufwendungen, KM-Gelder, Rechts- u. Beratungskosten und geringwertige Wirtschaftsgüter) ergibt sich laut Außenprüfung innerhalb der 20 Jahren kein Gesamtüberschuss.

**Ansatzänderung seitens Außenprüfung gegenüber vorgelegter Prognoseentwicklung:**

Instandhaltung jährlich mit Euro 150,- angesetzt

Instandhaltungen 2002-2007 gesamt 1.869,94 davon 1/6 (6 Jahre) =	311,66
--	--------

<b>Laut Außenprüfung: Ansatz des Vorjahresdurchschnittes</b>	<b>311,00</b>
--	---------------

KM-Geldverrechnung - Ausgangsbasis für 2008: 150 und ab 2009 nur Euro 50 p.a.

Werbungskosten im Jahre

1.395,90	2001
2.392,32	2002
1.153,44	2003
1.153,44	2004
192,24	2005
203,04	2006
<u>737,20</u>	2007

7.227,58 davon 1/7 = 1.032,51 gerundet - Ansatz 1.000

<b>Laut Außenprüfung: Ansatz des Vorjahresdurchschnittes</b>	<b>1.000,00</b>
--	-----------------

## Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007

### **Rechtliche Würdigung**

**Ansatzänderung seitens Außenprüfung gegenüber vorgelegter Prognoseentwicklung**

Rechts- u. Beratungskosten - kein Ansatz von Kosten ab 2008

2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	Summe
-36,34	-750,00	0,00	0,00	0,00	-525,00	-900,00	-2.211,34

<b>Laut Außenprüfung: Ansatz des Vorjahresdurchschnittes</b>	<b>(2.211,34 : 7=)</b>	<b>316,00</b>
--	------------------------	---------------

Geringwertige Wirtschaftsgüter - Ausgangsbasis ab 2008: 100,- + 3% Steigerung p.a.

2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	Summe
-4.260,48	-314,77	-635,50			-8,00		-5.218,75

davon 1/7 = -745,54

<b>Laut Außenprüfung: Ansatz des Vorjahresdurchschnittes</b>	<b>750,00</b>
--	---------------

Abselzung für Abnutzung - Abzug ab 2008: Euro 1.300 bis 2012 und Euro 1.200 ab 2013

		Nebenkosten	Summe	davon 50% PA	AfA 1,5%
Grund u. Boden	33.356,83	761,90	34.118,73	17.059,37	
Gebäude	157.045,99	3.587,06	160.632,05	80.316,53	1.201,75
	190.402,82	4.348,86	194.751,78	97.375,89	

Instandhaltungen - Kto 210

davon 1/10 =

Gebäudetrockenlegui	2001	2682,175	268,22
Austausch Boiler	2001	648,75	64,88
Solaranlage	2003	2397,93	239,79
Förderung			-104,40
Pelletsheizung	2004		742,23
Förderung			-145,00
			1.065,72

Bemessungsgrundlage

10.657,20 Umrechnung auf 67 Jahre = 159,06

**Berücksichtigende AfA laut Außenprüfung** (1.205 + 159 =) **1.364,00**Leerstehungsrisiko**Berücksichtigtes Leerstehungsrisiko laut Außenprüfung** **2%****Tz. 5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007****Rechtliche Würdigung****Ansatzänderung seitens Außenprüfung gegenüber vorgelegter Prognoseentwicklung:**

Prognoseentwicklung laut Vorlage einer Informationseinholung seitens des StpfL bei Immobilienservice Raika A: Monatlicher Mietzins 3,50 bis 5,00 Euro pro m<sup>2</sup>, Garage 30-50 Euro Ansatz laut Stb.: 4,50 ab 2010 = 4,50 x 92 m<sup>2</sup> = 414 x 12 = 4.968,- Garage: 40 x 12 = 480 Indexierung mit 1,015

Prognoserechnung laut Betriebsprüfung ohne Berücksichtigung der Betriebskostenverrechnung bei Annahme der fiktiven Mieteinnahmen laut vorgelegter Prognoseentwicklung – Darstellung

	<u>Berechnung</u>	8.Jahr	9	10	11	12
	<u>laut Stb.</u>	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>	<u>2012</u>
	<u>bisherig</u>	<u>laut Bp</u>				
Mieteinnahmen 10%				4.968,00	5.042,52	5.118,16
Vermietung Garage				480,00	487,20	494,51
Mieteinnahmen 10%	3.262,47	3.262,47	3.265,11	5.448,00	5.529,72	5.612,67
Weiterverr. Bk	1.134,55		0,00	0,00	0,00	0,00
Leerstehungsrisiko 2%		-65,25	-65,30	-108,96	-110,59	-112,25

Instandh	-150,00	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>
Grundsteuer	-167,00		-167,00	-167,00	-167,00	-167,00
Kanalgel	<b>BK-Verr.</b>	-280,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Rauchfangk		-34,00	-34,00	-34,00	35,00	35,00
Wasser	<b>BK-Verr.</b>	-243,82	0,00	0,00	0,00	0,00
Holzpelk	<b>BK-Verr.</b>	-320,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Versiche	<b>BK-Verr.</b>	-200,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Finanzierungskosten		-250,00	-250,00	-225,00	-202,50	-182,25
KM-Geld		-150,00	<b>-1.000,00</b>	<b>-1.000,00</b>	<b>-1.000,00</b>	<b>-1.000,00</b>
Rechts- u. Berat.		0,00	<b>-316,00</b>	<b>-325,48</b>	<b>-335,24</b>	<b>-345,30</b>
Afa		-1.300,00	<b>-1.364,00</b>	<b>-1.364,00</b>	<b>-1.364,00</b>	<b>-1.364,00</b>
GWG		-100,00	<b>-750,00</b>	<b>-772,50</b>	<b>-795,68</b>	<b>-819,55</b>
	1.202,20	-827,78	-999,17	1.129,62	1.265,03	1.329,60
Ergebnis 2001-2007	<b>-20.799,71</b>	<b>-20.799,71</b>				
Kumulierte Ergebnis	<b>-19.597,51</b>	<b>-21.627,49</b>	<b>-22.626,66</b>	<b>-21.497,04</b>	<b>-20.232,01</b>	<b>-18.902,42</b>

## Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007

### Rechtliche Würdigung

Prognoserechnung laut Betriebsprüfung ohne Berücksichtigung der Betriebskostenverrechnung bei Annahme der fiktiven Mieteinnahmen laut vorgelegter Prognoseentwicklung – Darstellung

	<u>13</u> <u>2013</u>	<u>14</u> <u>2014</u>	<u>15</u> <u>2015</u>	<u>16</u> <u>2016</u>	<u>17</u> <u>2017</u>
Mieteinnahmen 10%	5.194,93	5.272,85	5.351,95	5.432,23	5.513,71
<u>Vermietung Garage</u>	<u>501,93</u>	<u>509,46</u>	<u>517,10</u>	<u>524,86</u>	<u>532,73</u>
Mieteinnahmen 10%	5.696,86	5.782,31	5.869,05	5.957,08	6.046,44
Weiterverr. Bk	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Leerstehungsrisiko 2%	<b>-113,94</b>	<b>-115,65</b>	<b>-117,38</b>	<b>-119,14</b>	<b>-120,93</b>
Instandh	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>	<b>-311,00</b>
Grundsteuer	-172,00	-172,00	-172,00	-172,00	-172,00
Kanalgel	<b>BK-Verr.</b>	0,00	0,00	0,00	0,00
Rauchfangk		35,00	36,00	36,00	36,00
Wasser	<b>BK-Verr.</b>	0,00	0,00	0,00	0,00
Holzpelk	<b>BK-Verr.</b>	0,00	0,00	0,00	0,00
Versiche	<b>BK-Verr.</b>	0,00	0,00	0,00	0,00
Finanzierungskosten		-147,62	-132,86	-119,57	-107,61
KM-Geld		<b>-1.000,00</b>	<b>-1.000,00</b>	<b>-1.000,00</b>	<b>-1.000,00</b>
Rechts- u. Berat.		-366,33	-377,32	-388,64	-400,30
Afa		<b>-1.364,00</b>	<b>-1.364,00</b>	<b>-1.364,00</b>	<b>-1.364,00</b>
GWG		<b>-869,54</b>	<b>-895,63</b>	<b>-922,49</b>	<b>-950,17</b>
	1.387,43	1.449,86	1.509,96	1.568,86	1.626,67
	<b>-18.902,42</b>				
kumulierte Ergebnis	<b>-17.514,98</b>	<b>-16.065,12</b>	<b>-14.555,16</b>	<b>-12.986,30</b>	<b>-11.359,63</b>

## Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007

### Rechtliche Würdigung

*Prognoserechnung laut Betriebsprüfung ohne Berücksichtigung der  
Betriebskostenverrechnung bei Annahme der fiktiven Mieteinnahmen laut vorgelegter  
Prognoseentwicklung – Darstellung*

	<u>18</u> <u>2018</u>	<u>19</u> <u>2019</u>	<u>20</u> <u>2020</u>	<u>21</u> <u>2021</u>	<u>22</u> <u>2022</u>
Mieteinnahmen 10%	5.596,42	5.680,37	5.765,57	5.852,06	5.939,84
Vermietung Garage	540,72	548,83	557,06	565,42	573,90
Mieteinnahmen 10%	6.137,14	6.229,20	6.322,64	6.417,47	6.513,74
Weiterverr. Bk	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Leerstehungsrisiko 2%	-122,74	-124,58	-126,45	-128,35	-130,27
 Instandh	 -311,00	 -311,00	 -311,00	 -311,00	 -311,00
Grundsteuer	-172,00	-172,00	-172,00	-172,00	-172,00
Kanalgel BK-Verr.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Rauchfangk	36,00	36,00	36,00	36,00	36,00
Wasser BK-Verr.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Holzpelle BK-Verr.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Versiche BK-Verr.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Finanzierungskosten	-87,17	-78,45	-70,61	-63,55	-57,19
KM-Geld	-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00
Rechts- u. Berat.	-424,68	-437,42	-450,54	-464,06	-477,98
Afa	-1.364,00	-1.364,00	-1.364,00	-1.364,00	-1.364,00
GWG	-1.007,94	-1.038,18	-1.069,32	-1.101,40	-1.134,45
 kumulierte Ergebnisse	 1.683,61	 1.739,56	 1.794,71	 1.849,12	 1.902,84
	-11.359,63				
kumuliertes Ergebnis	-9.676,02	-7.936,46	-6.141,75	-4.292,64	-2.389,79

*Fiktive Mieteinnahmen – Prognoserechnungsüberprüfung*

*Die im Zuge der Außenprüfung vorgelegte Prognoserechnung weist fiktive Mieteinnahmen aus (Daten des Immobilienservices Raiffeisenbank A). Laut Außenprüfung ist*

*der Ansatz fiktiver Mieteinnahmen nicht zulässig bei bloß angestrebten höheren Einnahmen, die - abweichend von einem bestehenden Bestandvertrag - möglicherweise ein allfälliger späterer Bestandvertrag eröffnet, dessen Abschluss selbst zum Zeitpunkt der Prognose noch ungewiss ist.*

*Selbst bei Ansatz der fiktiven Mieteinnahmen laut vorgelegter Prognoserechnung ergibt sich innerhalb der geforderten Frist kein positiver Gesamtüberschuss (siehe oben angef. Berechnungen laut Außenprüfung - Gesamtüberschuss 2020: -6.141,75).*

## **Tz.5 EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG 2003-2007**

### **Steuerliche Feststellung**

*Da die Liebhabereivermutung durch Vorlage von Prognoseentwicklungen und durch die tatsächliche Entwicklung (Ergebnisse der Vermietung ab 2001-2007 negativ mit Euro -*

20.799,71) nicht widerlegt wurde, wird die Tätigkeit (Vermietung) als Liebhaberei eingestuft (fehlende objektive Ertragsfähigkeit).

	<u>Einkünfte aus VuV laut Vlg bisher</u>	<u>Einkünfte aus VuV laut Betriebsprüfung</u>
2003	-3.856,81	0      keine Feststellung der Einkünfte
2004	-2.667,05	0      keine Feststellung der Einkünfte
2005	-128,32	0      keine Feststellung der Einkünfte
2006	-2.390,45	0      keine Feststellung der Einkünfte
2007	-3.714,79	0      keine Feststellung der Einkünfte

#### **Tz.6 Wiederaufnahme der Bescheide (Einkommensteuer 2003-2006 und Umsatzsteuer 2003-2007)**

Wiederaufnahmegründe

Es wird auf Tz.4 des vorliegenden Berichtes verwiesen.

Wiederaufnahmegründe, die keine Auswirkung auf die steuerliche Feststellung nach sich ziehen, da die Tätigkeit der Vermietung insgesamt als Einkunftsquelle nicht anerkannt wird (Liebhabereieinstufung - Feststellung der Einkünfte als Liebhaberei):

*Vermietung und Verpachtung Garagenplatz*

Die Garagenplatzvermietung erfolgte laut Erklärungen mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz statt mit dem Normalsteuersatz (laut Mietvertrag erhält die Mieterin das Benützungsrecht für einen Garagen-Abstellplatz, die Hälfte des Lagerraumes, sowie den Vorplatz....).

*Vermietung und Verpachtung – Aufteilungsschlüssel*

Das Prozentsausmaß für die Nutzung wurde mit ca. 50% festgelegt - laut Außenprüfung beträgt das Ausmaß ca. 46%.

*Feststellung des %-Ausmaßes für AfA und sonstige Werbungskosten:*

*Beschreibung/Ermittlung Gebäudewert laut S-Real - Bewertungsstichtag 2001:*

*2 Familienhaus*

*Alter des Gebäudes 30 Jahre*

ATS 2.161.000 = in Euro	157.045 Gebäudewert
ATS 459.000 =	<u>33.400</u> Grundwert
	190.445

*Prozentsausmaß laut MV 92 m<sup>2</sup> =*

EG	92	42,59%
OG	124	57,41%
	216	100,00%

EG	89	<b>41,01%</b>
OG	128	<b>58,99%</b>
	<b>217</b>	<b>100,00%</b>

Grundwert	%-Ausmaß	Anteil Mietverhältnis laut MV	Summe MV
1302m <sup>2</sup>	33.400	17,52% 50%	8,76%
überdachter Autoabstellp.	4.800	2,52% 100%	2,52%
Nebengebäude Einfried.	10.900	5,72% 50%	2,86%
Gebäude	<u>141.500</u>	<u>74,24%</u> 42,59%	<u>31,62%</u>
	190.600	100,00%	45,76%
<b>Ansatz Erklärung</b>		<b>50% Privatanteil</b>	
<b>Laut Außenprüfung</b>		<b>46% Privatanteil</b>	

## **Prüfungsabschluss**

### **Wiederaufnahme des Verfahrens gern. § 303 Abs. 4 BAO**

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gern. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Feststellung</b>
Umsatzsteuer	2003-2007	6
Einkommensteuer	2003-2006	6

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

## **Schlussbesprechung**

Die Schlussbesprechung hat am 17.06.2009 stattgefunden."

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ mit Datum 2.7.2009 – teilweise im wiederaufgenommenen Verfahren – Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2007, die den Feststellungen des Außenprüfers folgen.

Unter anderem gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2007 vom 2.7.2009 wurde mit Schreiben vom 14.9.2009 Berufung erhoben:

„...Es wird beantragt, aufgrund der in der Begründung angeführten Ausführungen, die Vermietungstätigkeit in den Jahren 2001 bis 2007 anzuerkennen und die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2003 bis 2007 laut den vorläufigen Bescheiden als

*endgültig festzusetzen, sowie die Anspruchszinsen der Jahre 2003, 2004, 2006 und 2007 festzusetzen.*

*Gleichzeitig wird gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung der durch diese Berufung angefochtenen Abgaben in der Höhe von insgesamt € 23.519,16 beantragt, da die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür gegeben sind.*

### *1. Allgemeiner Sachverhalt Vermietung und Verpachtung*

*Mein Klient Herr X Y betreibt eine kleine Vermietung und Verpachtung in seinem Haus in A, B c (Kärnten). Das Haus wurde Herrn Y im Rahmen einer Schenkung von seiner Mutter 2001 übereignet, das bestehende Mietverhältnis mit Frau T wurde dabei übernommen.*

*Auf Verlangen des Finanzamtes wurde per 02.06.2009 eine neuerliche Prognoserechnung vorgelegt, welche einen Gesamtüberschuss für das Jahr 2013 erwartet. Die ursprüngliche Prognoserechnung wurde im Jahr 2005 mit einem erwarteten Gesamtüberschuss für das Jahr 2017 vorgelegt.*

*Der verspätete Zeitpunkt der Realisierung dieses Überschusses kann mit der Durchführung von notwendigen Sanierungsarbeiten und der Anschaffung einer Holzpelletsheizung im Jahr 2007 begründet werden. Ziel dieser Anschaffung war es, langfristig eine deutliche Heizkostenreduzierung zu erreichen und somit die Ausgaben nachhaltig zu senken, was dadurch auch gelungen ist. Weiters sollte der Grundstock für eine Mieterhöhung gelegt werden.*

*Im Rahmen dieser Anschaffung wurde eine Landesförderung in Höhe von 50 % der Anschaffungskosten inklusive Finanzierungsförderungen in Anspruch genommen. Auf Grund der in diesem Zusammenhang notwendigen finanziellen als auch zeitlichen Mehraufwendungen kam es zu einer Erhöhung der Plankosten, wie aus der beiliegenden Prognoserechnung ersichtlich ist.*

*Wenn man davon ausgeht, dass keine Anschaffung der Pelletsheizung hätte, erscheint es als plausibel, dass ein positives Ergebnis nach Plan erzielt worden wäre, wie sich aus der beiliegenden Prognoserechnung ableiten lässt.*

*Einen Anstieg der Plankosten gab es vor allem im Bezug auf die Finanzierungskosten, Beratungskosten als auch Fahrtkosten, dies ist jedoch als Einmaleffekt zu verstehen und sollte nicht wie im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung für den gesamten Prognosezeitraum gesehen werden.*

Weiters war es während der Dauer der Instandhaltungsarbeiten nicht möglich, den Mietzins zu erhöhen, da ohnehin bedingt durch die Umbauarbeiten, eine Erhöhung der Betriebskosten stattfand und somit ein Teil der Baumeistertätigkeiten vom Mieter getragen wurden.

In diesem Zusammenhang kann festgehalten werden, dass im August 2009 eine Kündigung des Mietvertrages erfolgte und anschließend eine Erhöhung des Mietzinses vorgenommen wird. Ein Alleinvermittlungsauftrag an einen Makler ist bereits erfolgt, eine Leerstehung von zwei Monaten ist in der Prognoserechnung für das Jahr 2009 ebenfalls berücksichtigt. Die Bewertung der fiktiven Mieteinnahmen wurde in der Prognoserechnung nach dem gegenwärtigen Verbraucherpreisindex beurteilt.

Durch die Sanierungsarbeiten ist es zusätzlich möglich, im Rahmen des Mietverhältnisses weiters die Garage zu vermieten und somit nachhaltig eine Erhöhung der Mieterlöse zu gewährleisten.

Aufgrund der derzeitigen Lage und des Vermietungsgrades sowie aufgrund der Mietbedürfnisse in Kärnten ist davon auszugehen, dass die Wohnung durchgängig vermietet werden kann, sodass keine Mietausfälle zu verkraften sind.

## 2. Würdigung der Betriebsprüfung zur Vermietung und Verpachtung

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde die Vermietung als Liebhaberei eingestuft, der Betriebsprüfer hat diesbezüglich folgende Berechnungsgrundlagen herangezogen:

Bei den Instandhaltungsaufwendungen, dem km-Geld, den Rechts- und Beratungskosten als auch den geringwertigen Wirtschaftsgütern wurde von der Betriebsprüfung der Durchschnitt von drei Vorjahren herangezogen. Diesem Ansatz kann entgegengehalten werden, dass bei dieser Berechnungsmethode der Einmaleffekt der erhöhten Kosten bedingt durch die notwendigen Sanierungsarbeiten ignoriert wird.

Im Folgenden eine kurz Darstellung der Kosten aus Sicht der Betriebsprüfung und der vorgelegten Prognoserechnung:

Aufwendungen	Betriebsprüfung (€)	Prognoserechnung (€)
Instandhaltung	311,00 (VJ-Durchschnitt)	150,00 (konstant)
Km-Geld	1.000,00 (VJ-Durchschnitt)	Abnahme der Fahrten/Jahr
Geringwertige Wirtschaftsgüter	750,00 (VJ-Durchschnitt) jährliche Steigerung iHv. 3%	100,00 jährliche Steigerung iHv. 3%

Wie bereits erwähnt, kam es durch die Umbauarbeiten zu einer Erhöhung der Kosten. Bedingt durch die Umbauarbeiten erscheint es als nachvollziehbar, dass sich Fahrt-, Instandhaltungskosten sowie Kosten für geringwertige Wirtschaftsgüter im relevanten

*Zeitraum erhöhen. Die Erhöhung der Kosten für den gesamten Prognosezeitraum festzustellen, so wie dies die Betriebsprüfung annimmt, erscheint als nicht tragfähiges Argument.*

### *3. Instandsetzungsaufwendungen*

*Im Rahmen der Sanierung wurde aus steuerlichen Überlegungen der Instandsetzungsaufwand unter Berücksichtigung der Förderung auf 10 Jahre verteilt. Im Zuge der Betriebsprüfung kam es zu einer Verteilung der Abschreibung auf die Lebensdauer. In diesem Zusammenhang wurde seitens der Betriebsprüfung bei der Berechnung des Gesamtüberschusses übersehen, die Abschreibung entsprechend zu adaptieren. Dies wurde in der beiliegenden Prognoserechnung berücksichtigt.*

### *4. Werbungskostenkürzungen im Rahmen der Betriebsprüfung*

*Ferner wurde im Zuge der Betriebsprüfung eine Kürzung der Kosten der Finanz- und Vermögensplanung durch die Bank in Höhe von € 1.500,00 im Rahmen der Werbungskosten 2007 vorgenommen. Aus Sicht der Betriebsprüfung wird dieser Aufwand als privat veranlasst gesehen. Dem kann entgegengehalten werden, dass das Dienstverhältnis von Herrn Y 2007 aufgelöst wurde und sich in diesem Zusammenhang Abfertigungszahlungen ergaben. Aus diesem Grund beauftragte Herr Y die Bank mit einer Finanz- und Vermögensplanung um sich die Erhaltung der Einnahmen zu sichern. Diese Ausgaben sind somit beruflich veranlasst, dienen der Erhaltung der Einnahmen, sind nicht als privat veranlasst zu beurteilen und sind als Werbungskosten zu sehen.*

*Weiters wurde seitens der Betriebsprüfung das Privatnutzungsausmaß für Computer und Computerzubehör in Höhe von 20% ausgeschieden. Dazu kann gesagt werden, dass Herr Y als EDV Spezialist seinen Computer als auch das dazugehörige Computerzubehör, welche als Werbungskosten berücksichtigt sind, ausschließlich beruflich verwendet, da er daneben ebenfalls noch über private Laptops und Computer verfügt. Im Rahmen dieser Berufung wird somit beantragt das Privatnutzungsausmaß zumindest auf 10% zu reduzieren.*

### *5. Zusammenfassung*

*Insgesamt kann daher festgehalten werden, dass der Verlust aus der Vermietung und Verpachtung hauptsächlich durch die Umbau- und Sanierungsarbeiten begründet werden kann. Unter Berücksichtigung zukünftigen Mieteinahmen aus der Wohnung als auch der Garage ergibt sich unter der Prämisse der durchgängigen Vermietung bis zum Jahr 2013 ein Gesamtüberschuss aus der Vermietung und Verpachtung.*

---

*Insgesamt kann über den 20jährigen Beobachtungszeitraum ein Gesamtüberschuss in Höhe von rund € 50.733,67 erzielt werden.*

*Aus meiner Sicht liegt daher eine Einkunftsquelle vor, da die entsprechenden Voraussetzungen nach den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung gegeben sind und aufgrund der vorliegenden Planungsrechnung mit einem Gesamtüberschuss in einem angemessen Beobachtungszeitraum gerechnet werden kann.*

*Es wird daher höflichst ersucht, dieser Berufung statzugeben.*

## Objekt:

	2001 in EUR	2002 in EUR	2003 in EUR	2004 in EUR	2005 in EUR	2006 in EUR	2007 in EUR
<b>1. Mieteinnahmen netto</b>							
Mieteinnahmen 10 %	1.486,00	3.964,00	3.964,00	3.964,00	3.963,93	2.995,70	3.167,45
weiterverrechnete Betriebskosten 10 %	162,00	240,00	251,00	269,00	0,00	1.090,91	1.090,91
<b>Summe Erlöse</b>	<b>1.648,00</b>	<b>4.204,00</b>	<b>4.215,00</b>	<b>4.233,00</b>	<b>3.963,93</b>	<b>4.086,61</b>	<b>4.258,36</b>
<b>2. Werbungskosten netto</b>							
Instandhaltung	486,00	193,00	744,00	344,00	125,83	176,73	3.838,13
Förderung	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-1.815,15
Grundsteuer	162,00	162,00	162,00	162,00	161,90	161,90	161,90
Kanalgebühren	0,00	240,00	251,00	269,00	0,00	435,88	341,07
Rauchfangkehrer	0,00	48,00	83,00	18,00	33,25	36,12	34,17
Wasser	0,00	98,00	114,00	129,00	140,15	266,48	236,72
Heizöl	1.624,00	962,00	672,00	270,00	0,00	0,00	0,00
Holzpellets	0,00	0,00	0,00	400,00	469,77	1.213,35	369,18
Versicherung	0,00	118,00	0,00	128,00	128,91	232,42	492,47
Finanzierungskosten	0,00	0,00	164,00	497,00	470,34	885,25	347,23
Km-Geld PKW	1.396,00	2.392,00	1.153,00	1.153,00	192,24	203,04	737,20
Rechts- und Beratungskosten	36,00	750,00	0,00	0,00	0,00	525,00	900,00
Porti	0,00	0,00	3,00	0,00	0,00	2,65	0,00
Absetzung für Instandsetzung 2007							60,00
Absetzung für Abnutzung lt. Verzeichnis	965,00	4.260,00	4.411,00	2.833,00	2.369,87	2.330,25	2.330,25
Geringwertige Wirtschaftsgüter	0,00	0,00	315,00	636,00	0,00	8,00	0,00
<b>Summe Werbungskosten</b>	<b>4.669,00</b>	<b>9.223,00</b>	<b>8.072,00</b>	<b>6.639,00</b>	<b>4.092,25</b>	<b>6.477,06</b>	<b>8.033,15</b>
<b>3. Jahresüberschuss/-fehlbetrag</b>	<b>-3.021,00</b>	<b>-5.021,00</b>	<b>-3.857,00</b>	<b>-2.606,00</b>	<b>-128,32</b>	<b>-2.390,45</b>	<b>-3.774,79</b>
<b>4. Jahresüberschuss/-fehlbetrag kumuliert</b>	<b>-3.021,00</b>	<b>-8.042,00</b>	<b>-11.899,00</b>	<b>-14.505,00</b>	<b>-14.633,32</b>	<b>-17.023,77</b>	<b>-20.798,56</b>
<b>5. Adaptierter Jahresüberschuss/-fehlbetrag adaptiert um ND der Instandsetzung</b>							<b>165,21</b>
<b>6. Jahresüberschuss/-fehlbetrag kumuliert adaptiert um ND der Instandsetzung</b>							<b>-16.858,56</b>
Adaptierung der Nutzungsdauer Instandsetzung							4.000,00
Absetzung für Instandsetzung 2007							-60,00

**PROGNOSERECHNUNG****Objekt:****Unter Berücksichtigung der Verteilung der Holzpelletsheizung auf die Nutzungsdauer**

	2008 in EUR	2009 in EUR	2010 in EUR	2011 in EUR	2012 in EUR	2013 in EUR	2014 in EUR	2015 in EUR	2016 in EUR
<b>1. Mieteinnahmen netto</b>									
Miete pro m <sup>2</sup>		4,50	4,50	4,57	4,64	4,71	4,78	4,85	4,92
Indexierung	1,0150								
Miete Garage		40,00	40,60	41,21	41,83	42,45	43,09	43,74	
Indexierung	1,0150								
Mieteinnahmen 10 %	3.262,47	3.145,11	4.968,00	5.042,52	5.118,16	5.194,93	5.272,85	5.351,95	5.432,23
Vermietung Garage	120,00	480,00	487,20	494,51	501,93	509,45	517,10	524,85	
weiterverrechnete Betriebskosten 10 %	1.134,55	1.179,93	1.227,13	1.276,21	1.327,26	1.380,35	1.435,56	1.492,99	1.552,71
<b>Summe Erlöse</b>	<b>4.397,02</b>	<b>4.445,04</b>	<b>6.675,13</b>	<b>6.805,93</b>	<b>6.939,92</b>	<b>7.077,20</b>	<b>7.217,87</b>	<b>7.362,03</b>	<b>7.509,78</b>
<b>2. Werbungskosten netto</b>									
Instandhaltung	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00
Förderung	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Grundsteuer	167,00	167,00	167,00	167,00	167,00	172,01	172,00	172,00	172,00
Kanalgebühren	280,00	288,40	297,05	305,96	315,14	324,60	334,33	344,36	354,70
Rauchfangkehrer	34,00	34,00	34,00	35,00	35,00	35,00	36,00	36,00	36,00
Wasser	243,82	251,14	258,67	266,43	274,42	282,66	291,14	299,87	308,87
Heizöl	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Holzpellets	320,00	326,40	332,93	339,59	346,38	353,31	360,37	367,58	374,93
Versicherung	200,00	206,00	212,18	218,55	225,10	231,85	238,81	245,97	253,35
Finanzierungskosten	250,00	225,00	202,50	182,25	164,03	147,62	132,86	119,57	107,62
Km-Geld PKW	150,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
Rechts- und Beratungskosten	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Porti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Absetzung für Instandsetzungen 2007	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00
Absetzung für Abnutzung lt. Verzeichnis	1.300,00	1.300,00	1.300,00	1.300,00	1.300,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00
Geringwertige Wirtschaftsgüter	100,00	103,00	106,00	109,00	113,00	116,00	119,00	123,00	127,00
<b>Summe Werbungskosten</b>	<b>3.254,82</b>	<b>3.160,94</b>	<b>3.170,33</b>	<b>3.183,78</b>	<b>3.200,07</b>	<b>3.123,05</b>	<b>3.144,51</b>	<b>3.168,36</b>	<b>3.194,46</b>
<b>3. Jahresüberschuss/-fehlbetrag</b>	<b>1.142,20</b>	<b>1.284,10</b>	<b>3.504,80</b>	<b>3.622,15</b>	<b>3.739,85</b>	<b>3.954,16</b>	<b>4.073,36</b>	<b>4.193,67</b>	<b>4.315,32</b>
<b>4. Jahresüberschuss/-fehlbetrag kumuliert</b>	<b>-15.716,36</b>	<b>-14.432,26</b>	<b>-10.927,47</b>	<b>-7.305,31</b>	<b>-3.565,46</b>	<b>388,70</b>	<b>4.462,06</b>	<b>8.655,73</b>	<b>12.971,05</b>

**PROGNOSERECHNUNG****Objekt:****Unter Berücksichtigung der Verteilung der Holzpelletsheizung auf die Nutzungsdauer**

	2017 in EUR	2018 in EUR	2019 in EUR	2020 in EUR	2021 in EUR	2022 in EUR	2023 in EUR	2024 in EUR	2025 in EUR
<b>1. Mieteinnahmen netto</b>									
Miete pro m <sup>2</sup>	4,99	5,07	5,15	5,22	5,30	5,38	5,46	5,54	5,63
Indexierung 1,015									
Miete Garage									
Indexierung 1,015									
Mieteinnahmen 10 %	5.513,71	5.596,42	5.680,36	5.765,57	5.852,05	5.939,83	6.028,93	6.119,36	6.211,15
Vermietung Garage	632,73	540,72	548,83	557,06	565,42	573,90	582,51	591,24	600,11
weiterverrechnete Betriebskosten 10 %	1.614,81	1.679,41	1.746,58	1.816,45	1.889,10	1.964,67	2.043,25	2.124,98	2.209,98
<b>Summe Erlöse</b>	<b>7.661,25</b>	<b>7.816,54</b>	<b>7.975,77</b>	<b>8.139,07</b>	<b>8.306,57</b>	<b>8.478,40</b>	<b>8.654,69</b>	<b>8.835,59</b>	<b>9.021,26</b>
<b>2. Werbungskosten netto</b>									
Instandhaltung	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00
Förderung	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Grundsteuer	172,00	177,16	177,16	177,16	177,16	177,16	182,47	182,47	182,47
Kanalgebühren	365,34	376,30	387,59	399,21	411,19	423,53	436,23	449,32	462,80
Rauchfangkehrer	37,00	37,00	38,00	38,00	38,00	39,00	39,00	39,00	39,00
Wasser	318,13	327,68	337,51	347,63	358,06	368,80	379,87	391,26	403,00
Heizöl	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Holzpellets	382,43	390,08	397,88	405,84	413,95	422,23	430,68	439,29	448,08
Versicherung	260,95	266,78	276,85	285,15	293,71	302,52	311,59	320,94	330,57
Finanzierungskosten	96,86	87,17	78,45	70,61	63,55	57,19	51,47	46,33	41,69
Km-Geld PKW	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
Rechts- und Beratungskosten	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Porti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Absetzung für Instandsetzungen 2007	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00
Absetzung für Abnutzung lt. Verzeichnis	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00
Geringwertige Wirtschaftsgüter	130,00	134,00	138,00	143,00	147,00	151,00	156,00	161,00	161,00
<b>Summe Werbungskosten</b>	<b>3.222,71</b>	<b>3.258,16</b>	<b>3.290,43</b>	<b>3.326,60</b>	<b>3.362,62</b>	<b>3.400,43</b>	<b>3.447,32</b>	<b>3.489,61</b>	<b>3.528,61</b>
<b>3. Jahresüberschuss/-fehlbetrag</b>	<b>4.438,54</b>	<b>4.558,37</b>	<b>4.685,34</b>	<b>4.812,47</b>	<b>4.943,95</b>	<b>5.077,96</b>	<b>5.207,37</b>	<b>5.345,98</b>	<b>5.492,64</b>
<b>4. Jahresüberschuss/-fehlbetrag kumuliert</b>	<b>17.409,59</b>	<b>21.967,96</b>	<b>26.653,30</b>	<b>31.465,77</b>	<b>36.409,72</b>	<b>41.487,69</b>	<b>46.695,06</b>	<b>52.041,04</b>	<b>57.533,67</b>

**Annahmen:**

- Mieteinnahmen: Indexierung berücksichtigt
- weiterverrechnete Betriebskosten: Steigerung um 4 %
- jährliche Kostensteigerung ebenfalls 3 % (Ausnahme: Grundsteuer (Steigerung nur alle 5 Jahre), AfA, Zinsen, km-Geld)
- keine Ausgaben mehr für Heizöl ab 2005, dafür Holzpellets - Kostensteigerung ebenfalls kontinuierlich 2 %
- ab 2008 auf ein Fahrt pro Jahr reduziert, da kein Umbau mehr
- Finanzierungskosten ab 2008 (Wegfall von einmaligen Gebühren) jährlich um 3 % rückläufig, auch Beratung in 07 für Bauprojekt
- Reduzierung der Instandhaltungskosten geplant (Verteilung auf Nutzungsdauer ab 2007)

Der Außenprüfer gab hierzu folgende Stellungnahme ab:

### **Punkt 1 Altgemeiner Sachverhalt Vermietung und Verpachtung**

*Laut Berufungsschreiben:*

*... Der verspätete Zeitpunkt der Realisierung dieses Überschusses kann mit der Durchführung von notwendigen Sanierungsarbeiten und der Anschaffung einer Holzpelletsheizung im Jahr 2007 begründet werden....*

*Laut Prüfung: Die Holzpelletsheizung wurde im Jahr 2004 (siehe Anlageverzeichnis: 14.6.2004 Pelletsheizung S GmbH 14.844,54) - und nicht im Jahre 2007 angeschafft. Im Rahmen der Vermietung ist bei der Erstellung der Prognoserechnung auf etwaige Sanierungen bzw. Verbesserungen des Objektes Rücksicht zu nehmen bzw. sollten diese in die Rechnung entsprechend einfließen (die erste Prognoseentwicklung wurde per 28.6.2005 für Einkommensteuerbescheid 2003 erstellt - die Kosten sind zu diesem Zeitpunkt bereits bekannt gewesen).*

*Die tatsächlichen Ergebnisse der nächsten Jahre weichen von der im Jahre 2005 erstellten Prognoseentwicklung ab.*

### **Punkt 2 - Seite 3 - Würdigung der Betriebsprüfung zur Vermietung und Verpachtung**

*laut Berufungsschreiben:*

	<u>laut Bp</u>	<u>laut Prognoserechnung</u>
Instandhaltung	311 (VJ-Durchschnitt)	150 (konstant)
KM-Geld	1000 (VJ-Durchschnitt)	Abnahme der Fahrten/Jahr
GWG	750 (VJ-Durchschnitt) jährl. Steigerung 3%	100 jährliche Steigerung 3%

	<u>laut Bp</u>	<u>laut Prognoserechnung</u>
Instandhaltung	311 (VJ-Durchschnitt)	150 (konstant)

*Laut Prüfung:*

*Instandhaltungsaufwand laut Erklärung 2001-2007 - Berechnung Mittelwert für Prognoserechnung:*

	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
Instandhaltung	-193,43	-743,87	-48,95			
Instandhaltung			-294,79			
IH 1/10 aus 05				-38,16	-38,16	-38,16
IH 1/10 aus 05				-87,67	-87,67	-87,67
IH 1/10 aus 06					-19,99	-19,99
IH 1/10 aus 07					-30,91	-15,46
IH 1/10 aus 07						-112,61
IH 1/10 aus 07						-12,45
	-1.869,94	-193,43	-743,87	-343,74	-125,83	-176,73
Berechnung : 1869,94 : 6 Jahre =			311,66			-286,34

*Der Ansatz von Euro 311,- ist laut Prüfung durchaus gegenüber Euro 150,- laut Prognoseentwicklung des steuert. Vertreters gerechtfertigt (die durchschnittliche Höhe der Instandhaltungsaufwendungen wäre noch höher, da nur die 1/10-Beträge als Durchschnittsberechnung seitens des Prüfers herangezogen wurden und nicht die Bemessungsgrundlage)*

**Punkt 2 - Seite 3 - Würdigung der Betriebsprüfung zur Vermietung und Verpachtung (Fortsetzung)**

*laut Berufungsschreiben:*

	<u>laut Bp</u>	<u>laut Prognoserechnung</u>
KM-Geld	1000 (VJ-Durchschnitt)	Abnahme der Fahrten/Jahr

*laut Prüfung:*

*Ermittlung des durchschnittlichen KM-Geld-Aufwandes laut Prüfung:*

*Werbungskosten im Jahre*

1.395,90	2001
2.392,32	2002
1.153,44	2003
1.153,44	2004
192,24	2005
203,04	2006
<u>737,20</u>	2007

*7.227,58 davon 1/7 = 1.032,51 gerundet - Ansatz 1.000*

*Der durchschnittliche Ansatz von Euro 1.000,-/Jahr erscheint gerechtfertigt - mehrere Fahrten zum Vermietungsobjekt (Mieterbesprechung, Fahrten betr. Mietvertragsunterzeichnung, etc.) sind durchaus realistisch. Es liegen zudem erhöhte KM-Geldverrechnung aus Zeiträumen vor der Umstellung auf Pelletsheizung vor.*

*KM-Geldaufzeichnungen wurden im Rahmen der Durchführung der Prüfung nicht vorgelegt bzw. beigebracht.*

*laut Berufungsschreiben:*

	<u>laut Bp</u>	<u>laut Prognoserechnung</u>
GWG	750 (VJ-Durchschnitt) jährl. Steigerung 3%	100 jährliche Steigerung 3%

*Ermittlung des durchschnittlichen GWG-Aufwandes laut Prüfung:*

<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
-4.260,48	-314,77	-635,50			-8,00	

*Summe gesamt*

*-5.218,75  
davon 1/7 =  
-745,54  
750,00*

*Laut Außenprüfung: Ansatz des Vorjahresdurchschnittes*

*Lauf Außenprüfung: Ansatz des Vorjahresdurchschnittes*

*Der Ansatz von Durchschnittswerten für GWG erscheint infolge der unterschiedlichen Schwankungen durchaus gerechtfertigt - ein Ansatz von Euro 100,- ist nicht realistisch.*

### **Punkt 3 - Seite 3 - Instandsetzungsaufwendungen**

*Laut Berufungsschreiben wurde übersehen, die Abschreibung entsprechend zu adaptieren....*

*Laut Prüfung:*

*Ermittlung der AfA laut Prüfung:*

	Nebenkosten	Summe	davon 50% PA	AfA 1,5%
<b>Grund u.Boden</b>	<b>33.356,83</b>	<b>761,90</b>	<b>34.118,73</b>	<b>17.059,37</b>
<b>Gebäude</b>	<b>157.045,99</b>	<b>3.587,06</b>	<b>160.633,05</b>	<b>80.316,53</b>
	<b>190.402,82</b>	<b>4.348,96</b>	<b>194.751,78</b>	<b>97.375,89</b>

<i>Anschaffung abzüglich 50% PA</i>				
<u>Instandhaltungen - Kto 210</u>	<i>davon 1/10 =</i>			
Gebäudefrockenlegung	2001	2682,175	268,22	
Austausch Boiler	2001	648,75	64,88	
Solaranlage	2003	2397,93	239,79	
Förderung			-104,40	
Pelletsheizung	2004	7422,27	742,23	
Förderung			<u>-145,00</u>	
			1.065,72	
<u>Bemessungsgrundlage</u>		10.657,20	Umrechnung auf 67 Jahre=	
			159,06	
<u>Berücksichtigende AfA laut Außenprüfung</u>		(1.205 + 159 =)		1.364,00

*Der Ansatz der Pelletsheizung wurde berücksichtigt (Re Fa. S netto 14.844,54 davon 50% = 7422,27 davon 1/10 = 742,23).*

*Die Umrechnung der Pelletsheizung wurde seitens der Prüfung auf 67 Jahre vorgenommen - die Umrechnung der Kosten auf die Betriebsnutzungsdauer würde noch einen höheren Verlust bei der Prognoserechnung als bisher ergeben.*

*Die Adaptierung der Nutzungsdauer Instandsetzung (Euro 4000,- im Jahre 2007) ist nicht nachvollziehbar.*

*Unterlagen über Instandhaltungen 2007 wurden der Außenprüfung nicht vorgelegt.*

*Die Instandhaltung 2007 (3.551, 79 abzüglich 1815,15) wurde steuerlich berücksichtigt und findet auch Niederschlag in der Prognoserechnung.*

### **Punkt 4 - Seite 3 - Werbungskosten im Rahmen der Betriebsprüfung**

*Finanz- u. Vermögensplanung*

*Als Werbungskosten wurde ein Betrag im Ausmaß von € 1.500,- (Rechnung 23.2.2007 über Finanz- und Vermögensplanung - Leistender Unternehmer: Bank ) seitens der Prüfung nicht als Werbungskosten anerkannt.*

---

Eine berufliche Veranlassung liegt seitens der Außenprüfung nicht vor bzw. ein Nachweis wurde nicht beigebracht.

Privatnutzungsausmaß Computer und Zubehör

Ein Nachweis des Privatnutzungsausmaßes wurde nicht beigebracht - die Privatanteilsermittlung erfolgte daher im Schätzungswege im Ausmaß von 20%.

Grundsätzliches

Folgende Unterlagen lagen bei Durchführung der Prüfung nicht vor bzw. wurden nicht beigebracht:

Instandhaltungsaufwendungen 2007 - laut E/A-Rechnung 2007: Baumeisterarbeiten

71.035,87 Bankkonto mit Mieteingängen

KM Geldaufzeichnungen

Schenkungsvertrag

Liebhaberei

Die Liebhabereivermutung konnte durch die Ausführungen in der Berufung nicht entkräftet werden.

Die im Zuge der Berufung vorgelegte Prognoserechnung weist fiktive Mieteinnahmen aus.

Laut Prüfung ist der Ansatz fiktiver Mieteinnahmen nicht zulässig bei bloß angestrebten höheren Einnahmen, die abweichend von einem bestehenden Bestandsvertrag (zum Zeitpunkt der Durchführung der Prüfung lag ein bestehender Bestandvertrag vor) - möglicherweise ein allfälliger späterer Bestandsvertrag eröffnet, dessen Abschluss selbst zum Zeitpunkt der Prognose noch ungewiss ist."

Hierauf replizierte die steuerliche Vertretung:

„Zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zu der eingebrachten Berufung gegen die nach der Betriebsprüfung ergangenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2003 bis 2007 wird wie folgt Stellung genommen:

#### 1. Allgemeiner Sachverhalt

Wie bereits in der Berufung festgehalten, war bei Übernahme des Mietobjekts im Schenkungsweg die Wohnung bereits vermietet, wobei erst nach Sanierung und Ausmietung davon ausgegangen werden konnte, dass marktübliche Mieten erzielbar sind. Weiters war zum Zeitpunkt der ersten Prognoserechnung der erforderliche Instandsetzungsaufwand noch nicht bekannt, weiters war eine Mieterhöhung während der Instandsetzungsaufwendungen nicht möglich.

---

## **2. Einzelne Kostenadaptierungen**

*Wie bereits angeführt, fielen instandhaltungs- und umbaubedingt erhöhte Fahrtkosten und Anschaffungen für geringwertige Wirtschaftsgüter an. Dieser Sachverhalt wurde im Rahmen der Betriebsprüfung für die Vorsteuerrechnung nicht berücksichtigt.*

## **3. Instandsetzungsaufwendungen**

*Wie festgehalten, ist die Vorsteuerrechnung, die durch den Betriebsprüfer angestellt wurde, durch Rechenfehler gefälscht, da die Instandsetzungsaufwendungen auf die Gesamtnutzungsdauer des Hauses zu verteilen sind. Wenn eine derartige Adaptierung erfolgt, ist auch der kummulierte Jahresüberschuss anzupassen, das in der von uns vorgelegten Prognoserechnung durchgeführt wurde.*

*Für das Jahr 2007 bedeutet dies, dass die angesetzten Kosten für Instandsetzung von € 4.000,00 dem zuvor ermittelten Jahresfehlbetrag hinzugerechnet werden müssen und nur die korrigierte Abschreibung für diese Instandsetzung erteilt als in die Prognoserechnung einzufließen hat. Diese Berechnung wurde der Betriebsprüfung erläutert, insofern sollte sie auch verständlich sein.*

## **4. Fehlende Unterlagen**

*Seitens der Betriebsprüfung wurde behauptet, dass Unterlagen noch nicht vorgelegt wurden.*

*Dazu wird festgehalten, dass Kilometeraufzeichnungen für die durchgeföhrten Fahrten vorliegen. Es wurde der Abgangsort und der Zielort sowie die dazwischen zurückgelegten Kilometer in einer Aufstellung angeführt und zusammengerechnet. Weitere Anforderungen und Kilometeraufzeichnungen sind aus der BAO nicht abzuleiten.*

*Der Schenkungsvertrag wurde zweimal vorgelegt und ist außerdem durch Vergebührung aktenkundig.*

*Die Belege wurden sämtlich vorgelegt, sodass die Anmerkung, dass einzelne Belege nicht vorgelegt wurden, aus unserer Sicht nicht verständlich ist."*

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

### **1. Vermietung der Wohnung**

§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung - LVO) BGBI. Nr. 33/1993 i.d.g.F. lautet:

*„§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die*

- *durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und*
- *nicht unter Abs. 2 fällt.*

*Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.*

*(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen*

1. *aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder*
2. *aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder*
3. *aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.*

*Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.*

*(3) Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird."*

§ 2 LVO lautet:

*„§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:*

- 
1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
  2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
  3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
  4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
  5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
  6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, daß die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben)."

---

§ 3 LVO lautet:

*„§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.“*

*(2) Unter Gesamtüberschuss ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.“*

§ 6 LVO i.d.g.F. lautet:

*„§ 6. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.“*

Die Steuerbarkeit von Einkünften setzt nicht nur die Erfüllung der Tatbestandsmerkmale der in § 2 Abs. 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten voraus, sondern auch die Absicht, eine insgesamt ertragbringende Tätigkeit zu entfalten. Fehlt es an einer derartigen Absicht, ist das Ergebnis der Betätigung - mag es auch die Tatbestandsmerkmale einer Einkunftsart des EStG 1988 erfüllen - steuerlich nicht beachtlich, sondern als Liebhaberei dem Bereich der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988) zuzurechnen (*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, MSA EStG [1.1.2002], Anh. II/2, Anm. 1.*).

Beurteilungseinheit bei den Überschusseinkünften (§§ 25 - 29 EStG 1988) ist die einzelne Einkunftsquelle. Dies ist bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG 1988) im Allgemeinen das einzelne Miethaus, sofern nicht für einzelne Wohnungen eine gesonderte Bewirtschaftungsart zu erkennen ist.

Bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung haben bereits die LVO 1990 wie auch die LVO aus 1993 i.d.F. vor BGBl. II Nr. 358/1997 als wesentliche Änderung gegenüber der bisherigen Rechtslage (die alle Vermietungstätigkeiten prinzipiell gleich behandelte) unterschieden zwischen (vgl. *Doralt/Renner, EStG, 8. Lieferung, § 2 Rz. 498*)

- „kleiner Vermietung“ (Betätigung mit Annahme von Liebhaberei; § 1 Abs 2 LVO:  
„Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen“, insbesondere die Vermietung einzelner Eigentumswohnungen und von Eigenheimen) und
- „großer Vermietung“ (Betätigung mit Annahme von Einkünften; § 2 Abs 3 LVO:  
„entgeltliche Überlassung von Gebäuden“, d.h. die Vermietung von Mietwohngebäuden).

---

Für die Liebhabereibeurteilung waren folgende Zeiträume zur Erzielung bzw. Erwartung eines Gesamtüberschusses ausschlaggebend

§ 2 Abs. 4 LVO i.d.F. Novelle BGBl. II Nr. 358/1997 sieht bei einer hier gegebenen „kleinen Vermietung“ (Vermietung einer einzelnen Wohnung in einem Zweifamilienhaus) als zur Erzielung eines Gesamtergebnisses vorgesehenen absehbaren Zeitraum einen solchen von 20 Jahren (bzw. bei vorangegangenen Aufwendungen von 23 Jahren) vor.

Während nach Ansicht der Außenprüfung ein positives Gesamtergebnis aus der Vermietung innerhalb eines im Sinne der Verordnung absehbaren Zeitraums nicht erzielt werden kann, soll dies nach Ansicht des Bw. schon der Fall sein.

Strittig ist letztlich, ob bis zum Jahr 2021 (20 Jahre ab Beginn der Vermietung im Jahr 2001) mit einem Gesamtwerbungskostenüberschuss (laut Außenprüfung von € 4.292,64) oder mit einem Gesamteinnahmenüberschuss (laut Berufung von € 36.409,72) zu rechnen ist.

Grundsätzlich folgt der Unabhängige Finanzsenat der an sich schlüssigen Prognoserechnung des Außenprüfers. Wenn der Prüfer von den tatsächlich angefallenen Aufwendungen ausgegangen ist und diese auf den Prognosezeitraum hochgerechnet hat, kann ihm nicht entgegen getreten werden. Auch wenn diese Aufwendungen vor allem mit bestimmten Umbauarbeiten in Zusammenhang gestanden haben mögen, ist es keineswegs unwahrscheinlich, dass – über einen längeren Zeitraum gesehen – neuerdings derartige Aufwendungen zum Tragen kommen können.

Allerdings kommt den Einwendungen gegen die Prognoserechnung des Außenprüfers in Bezug auf die Fahrtkosten und die Geringwertigen Wirtschaftsgüter Berechtigung zu:

Zu den Fahrtkosten ist anzumerken, dass bei einer Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. in Wien und dem Haus in A von hin und zurück je nach Fahrroute zwischen knapp unter oder über 600 km und einem Kilometergeld von derzeit € 0,42 ein Betrag von € 1.000 derzeit etwa vier Fahrten jährlich entspricht. Wie demgegenüber der Bw. auf einen Betrag von € 50 im Jahr kommt, ist rätselhaft – dies entspräche knapp 120 km bei heutigem Kilometergeld oder einer Fahrt alle fünf Jahre. Allerdings erscheinen nach Ansicht der Berufungsbehörde bei der längerfristigen Vermietung einer einzigen Wohnung ein bis zwei ausschließlich oder nahezu ausschließlich durch die Vermietung veranlasste Fahrten im Jahresschnitt - allenfalls mehr bei Mieterwechsel – ausreichend (zumal auch anlässlich privat veranlasster Aufenthalte im Zweifamilienhaus gelegentlich Erledigungen in Zusammenhang mit der Vermietung vorgenommen werden können), sodass hierfür ein durchschnittlicher Jahresbetrag von € 750 (und somit eine Reduktion der damit verbundenen geschätzten Gesamtwerbungskosten um € 3.500) realistisch erscheint. Dieser Durchschnittsbetrag trägt auch weiterhin zu erwartenden

höheren Steigerungen der Mobilitätskosten Rechnung und entspricht daher über den gesamten Prognosezeitraum deutlich weniger als drei Fahrten jedes Jahr.

Gleiches gilt für die Geringwertigen Wirtschaftsgüter: Dass hier vor allem zu Beginn einer Vermietung Anschaffungen getätigt werden, entspricht der Lebenserfahrung. Es zeigt auch die Überschussermittlung des Bw., dass vor allem im Jahr 2002 vergleichsweise hohe Anschaffungen an GWG erfolgt sind, während in den anderen Jahren nur keine oder geringere Kosten für GWG anfielen. Während der Ansatz von Werten zwischen € 100 (2008) und € 147 (2021) durch den Bw. zu niedrig gegriffen erscheint, erscheinen jährliche Neuanschaffungen zwischen € 750 (2008) und € 1.364 (2021) durch den Außenprüfer infolge Heranziehung des Durchschnitts der ersten Jahre bei der Vermietung einer einzigen Wohnung zu hoch gegriffen. In der Regel halten Wirtschaftsgüter in Privathaushalten gegenüber einer gewerblichen Nutzung länger, sodass der Ersatz unbrauchbar gewordener geringwertiger Wirtschaftsgüter nur in größeren Zeiträumen zu erfolgen haben wird. Selbst wenn anstelle von € 750 bloß von Anschaffungen von € 650 im Jahr (indiziert) ausgegangen wird, gelangt man zu einer Werbungskostenverminderung gegenüber dem Ansatz des Außenprüfers (Gesamtbetrag GWG 2008 bis 2011 rund € 20.000) von rund € 2.500.

650,00
669,50
689,59
710,27
731,58
753,53
776,13
799,42
823,40
848,10
873,55
899,75
926,74
954,55
983,18
1.012,68
1.043,06
1.074,35
1.106,58
1.139,78
<b>17.465,74</b>

Aus diesen beiden Punkten resultiert bereits eine Minderung der Gesamtwerbungskosten bis zum Jahr 2021 um € 6.000, sodass ein positives Gesamtergebnis von € 1.707,36 zu prognostizieren ist, ohne dass auf die weiteren Einwendungen des Bw. eingegangen werden muss.

Was die Frage der Einnahmen anlangt, ist der Außenprüfer selbst von den zu erwartenden Mieteinnahmen ausgegangen. Dass nach einer Sanierung und einer Neuvermietung eine

höhere Miete als bisher erzielt werden kann, entspricht der Lebenserfahrung. Eine Prognose hat sich an marktkonformen Mieten zu orientieren; dass die diesbezüglichen Angaben eines Immobilienmaklers unzutreffend sind, hat der Außenprüfer nicht ermittelt.

Der Berufung ist daher im Streitpunkt Einkunftsquelle oder Liebhaberei Folge zu geben; die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind erklärungsgemäß zu berücksichtigen.

Erklärt wurde jeweils ein Privatanteil von 50%. Laut Tz. 6 des Außenprüfungsberichts soll dagegen der „Privatanteil“ (zur Einkünftezielung genutzte Anteil?) 46% statt 50% betragen. Allerdings rechnet der Außenprüfer selbst jeweils mit einem Anteil von 50% (Tz. 5) und hat auch keine Korrektur der erklärten Ergebnisse vorgenommen, sodass die Berufungsbehörde davon ausgeht, dass der von beiden Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens herangezogene Anteilswert von 50% zutreffend ist und – wie das Finanzamt - keine Änderung der erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Höhe nach vornimmt.

Zutreffend ist, dass das Entgelt für den mietvermieteten Garagenabstellplatz nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegt und es sich hierbei auch um keine unselbständige Nebenleistung zur Wohnungsvermietung handelt (vgl. *Berger/Wakounig* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig* [Hrsg], UStG-ON 2.00 § 10 Rz 57).

Wendet man die Relation zwischen der prognostizierten Wohnungsmiete und der prognostizierten Garagenmiete (ca. 9,65%) auf das bisherige Mietverhältnis an, ist umsatzsteuerlich der Anteil der Garagenmiete aus der Wohnungsmiete (10%) herauszurechnen und dem Normalsteuersatz (20%) zu unterziehen.

	bisher 10%	nunmehr 10%	nunmehr 20%
2003	3.963,93	3.581,41	382,52
2004	3.963,93	3.581,41	382,52
2005	3.963,93	3.581,41	382,52
2006	2.995,70	2.706,61	289,09
2007	3.167,45	2.861,79	305,66

## 2. Aufwendungen für Finanz- und Vermögensplanung

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Gesetz ausdrücklich zugelassen ist.

Da im Bereich der außerbetrieblichen Einkunftsarten der Vermögensstamm grundsätzlich nicht erfasst wird, sind Aufwendungen für den Vermögensstamm nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies ausdrücklich zugelassen ist (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 16 Anm. 17).

---

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen, mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 oder mit Kapitalerträgen, die gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 mit einem besonderen Steuersatz versteuert werden, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Ein konkreter Zusammenhang der Aufwendungen von € 1.500 für eine „Finanz- und Vermögensplanung“ durch die Bank mit steuerpflichtigen Einkünften wurde vom Berufungswerber (Bw.) nicht dargelegt. Die Abfertigungszahlung durch den Arbeitgeber stellt zwar (teilweise oder gänzlich begünstigt zu besteuern) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, die optimale Veranlagung der lukrierten flüssigen Mittel hat jedoch nichts mehr mit den Einkünften als Arbeitnehmer zu tun. Mit welchen Einkünften sonst die Aufwendungen in Zusammenhang stehen sollen, hat der Bw. nicht angegeben. Es liegen daher keine Werbungskosten vor.

Kosten der Anlage- oder Vermögensberatung können auch nicht als Sonderausgaben abgezogen werden (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 18 Anm. 115).

### **3. Privatanteil Computer**

Unstrittig ist, dass die streitgegenständliche Computeranlage des Bw. im Wesentlichen beruflich genutzt wird.

Strittig ist, ob der Privatanteil 20% (FA) oder 10% (Bw.) beträgt.

Der Bw. begründet den Privatanteil von 10% damit, dass er EDV-Spezialist sei und über die beruflich genutzte Computeranlage hinaus über weitere private Laptops und Computer verfüge.

Erfahrungsgemäß werden Computer auch für private Zwecke genutzt, insbesondere wenn sie sich nicht am Arbeitsplatz, sondern im Privatbereich befinden. Die Verwaltungspraxis geht von einem mindestens 40%igen Privatanteil aus, wenn eine niedrigere private Nutzung nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden kann (LStR 2002 Rz 339).

Das Finanzamt hat ohnehin nur die Hälfte des von der Verwaltung üblicherweise angesetzten Privatanteils herangezogen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat etwa bei Informatik-Lehrern einen Privatanteil für den beruflich genutzten Computer (bei i.d.R. Vorhandensein weiterer, ausschließlich privat verwendeter Geräte) von lediglich 20% als zutreffend erachtet (UFS 17.7.2003, RV/1319-

---

L/02; UFS 1.3.2005, RV/0426-L/03; UFS 25.9.2007, RV/0545-W/07; UFS 26.5.2010, RV/3791-W/08; UFS 11.6.2010, RV/2252-W/09) und geht hingegen ansonsten bei erwiesenermaßen hauptsächlich beruflich genutzten Geräten von Privatanteilen zwischen 20% und 40% aus (siehe etwa UFS 21.5.2004, RV/1571-W/03).

Ein Privatanteil von 20% wird im Allgemeinen als Untergrenze anzusehen sein, da Computer vielfältige Anwendungsmöglichkeiten bieten und auch bei beruflich mit Informatik befassten Personen ein bestimmter Umfang einer privaten Nutzung der Lebenserfahrung entspricht. Es entspricht dabei auch der Lebenserfahrung, bestimmte Privatnutzungen nicht mit allfälligen weiteren Privatgeräten zu tätigen, sondern dafür das ansonsten beruflich verwendete Gerät heranzuziehen (vgl. etwa UFS 25.9.2007, RV/0545-W/07).

Der Ansatz eines Privatanteils von 20% bei einem EDV-Spezialisten durch das Finanzamt begegnet daher keinen Bedenken durch die Berufungsbehörde. Ein abweichender Privatanteil wurde vom Bw. weder nachgewiesen noch bloß glaubhaft gemacht.

#### **4. Sonstige Feststellungen**

Die sonstigen Feststellungen der Außenprüfung sind nicht strittig.

In teilweise Stattgabe der Berufung sind daher die Einkommensteuerbescheide dahingehend abzuändern, dass die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden, ansonsten diese Bescheide aber unverändert bleiben.

Den Umsatzsteuerbescheide ist eine unternehmerische Betätigung zugrunde zu legen, allerdings sind die Garagenumsätze dem Normalsteuersatz zu unterziehen.

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Wien, am 18. April 2011