

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache der Bf., Adr., über die Berufungen bzw. Beschwerden vom 17.2.2010 gegen die Bescheide des Finanzamts Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23.09.2009, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2008 und Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit Datum 23. September 2009 die angefochtenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2008 erlassen.

In den hiergegen erhobenen Berufungen vom 25. 11.2009, 17. 2. 2010 und 23. August 2012 wurde im Wesentlichen die Anerkennung der Einkunftsquelleneigenschaft für die Wohnung K.gasse 28 sowie ab 2006 auch für die Wohnungen See und W.gasse beantragt.

Die Berufungsvorentscheidungen (BVE) des Finanzamts vom 29. Juni 2011 wurden wie folgt begründet:

"Sachverhaltsdarstellung

Frau Bf. erklärte im Jahr 2001 erstmals Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im Jahr 2001 wurde auch die AG gegründet. Ab 2002 war Herr G (Gatte von Frau Bf.) Vorstand der AG.

Zur Erklärung der AG und von Barter-Geschäften Folgendes ist aus einer Entscheidung des Obersten Gerichtshofs (2009) auszugsweise übernommen: Die AG betreibt einen Barter-Pool. Die Teilnehmer dieses sogenannten Tauschrings können über eine bestimmte Webseite Waren und Dienstleistungen austauschen. Das von der AG angebotene Verrechnungssystem beruht dabei darauf, dass die Entgeltforderungen aus diesen Geschäften nicht durch Barzahlung, sondern - allenfalls quotenmäßig - durch den Anspruch auf eine in Geld ausgedrückte gleichwertige geschäftliche Leistung irgendeines anderen Mitglieds des Tauschrings getilgt werden. Der Verkäufer oder Leistungserbringer

erhält also grundsätzlich nicht Bargeld, sondern eine dem vereinbarten Preis bzw. der vereinbarten Quote davon entsprechende Gutschrift auf einem „Weltkonto“ das von der AG geführt wird. Beim von der AG geführten Konto des Käufers findet sich dann eine entsprechende Lastschrift.

....Die Konten einiger Teilnehmer wiesen teilweise erhebliche Minusstände auf, so etwa jenes des von der Gattin des Geschäftsführers der AG im April 2007 811.097,93 Euro. Der Minuskontostand betrug lt. Kontoauszug der AG, am 28.9.2007, € 941.789,65.

Die AG forderte bestimmte Unternehmen mit Debetständen nicht auf, binnen 9 Monaten den Debetstand in bar abzudecken, sondern räumte mehreren - meist Gründungsmitgliedern - entsprechend Art 9 Punkt 1. der AGB abweichende Fristen (bis zu 10 Jahren) zur Abdeckung von negativen Salden ein.

Frau Bf. erwarb ab dem Jahr 2001 folgende Eigentumswohnungen:

Kauf-Vertrag vom 25.6.2001 R.gasse Kaufpreis € 457.838,86

Verkauf 5.11.2010 Verkaufspreis € 515.000,--

Kauf-Vertrag vom 5.7.2001 K.gasseT28 Kaufpreis ATS 6.140.800,-- + 20% USt ATS 1.228.160,--Kaufpreis netto € 446.269,34 Kaufpreis brutto € 535.523,20 Verkauf 17.11.2010 Verkaufspreis € 600.000,--

Kauf-Vertrag vom 5.7.2001 K.gasseT29 Kaufpreis ATS 7.253.950,-- + 20% USt ATS 1.450.790,-- Kaufpreis netto € 527.165,10 Kaufpreis brutto € 632.598,12 Verkauf im Jahr 2003 Verkaufspreis € 430.000,--. Der Gesamtkaufpreis für beide Objekte betrug ATS 16.073.700,-- in € 1.168.121,33. Davon betrug der Barteranteil ATS 6.000.000,-- in € 436.037,--

Die Wohnung in der K.gasseT29 wurde bereits 2003 verkauft.

Verkaufspreis € 430.000,-- (Kaufpreis netto € 527.165,10)

Bei diesem Verkauf gab es keinen Barteranteil!

Mit dem Verkaufserlös wurde die Verbindlichkeit aus Barterfinanzierungen nicht abgedeckt bzw. vermindert.

Kauf-Vertrag vom 19.7.2001 G.gasseT49 Kaufpreis € 275.139,35 + 20% USt € 55.027,87 Kaufpreis brutto € 330.167,22. Davon betrug der Barteranteil € 2.672,83. Verkauf 22.2.2010 Verkaufspreis € 333.000,--

Kauf-Vertrag vom 19.7.2001 G.T48 Kaufpreis € 275.139,35 + 20% USt € 55.027,87 Kaufpreis brutto € 330.167,22. Davon betrug der Barteranteil € 72.672,83 Verkauf 8.7.2010 Verkaufspreis € 420.000,--

Kauf-Vertrag vom 8.11.2001 M.gasse Kaufpreis € 52.077,35 keine USt Kein Barteranteil Verkauf 22.6.2010 Verkaufspreis € 120.000,--

Das Geschäftslokal wurde nach dem Kauf saniert.

Kauf-Vertrag vom 15.12.2005 W.gasse Kaufpreis € 125.000,-- ohne USt. Davon betrug der Barteranteil € 125.000,--

*Kauf-Vertrag vom 24.5.2006 Baden Kaufpreis € 600.000,-- ohne USt Kein Barteranteil
Verkauf im Jahr 2011 Verkaufspreis € 568.000,--*

*Kauf-Vertrag vom 9.5.2007 See Kaufpreis € 235.000,-- + 20% USt € 47.000,-- Kaufpreis
brutto € 282.000,-- Davon betrug der Barteranteil € 235.000,--*

*Bis dato wurden alle Objekte, außer die Wohnung in der W.gasse und die Ferienwohnung
in See, wieder verkauft.*

*Sämtliche gekauften Wohnungen sind zu 100% fremdfinanziert, teilweise mit
Barteranteil (wegen Zusatzvereinbarung ohne Verrechnung von Zinsen innerhalb von 10
Jahren).*

Der Zinsaufwand

*ist für die Prognoserechnung der einzelnen zur Vermietung bestimmten Objekte von
Bedeutung. Für die Barterfinanzierung wurde in den vorgelegten Prognoserechnungen
kein Zinsaufwand berücksichtigt.*

*Spätestens ab dem Jahr 2011, nach Ablauf der Sonderfrist, würden aber für die im Jahr
2001 erworbenen Wohnungen die offenen Verbindlichkeiten sofort zur Gänze fällig.*

Für die im Jahr 2001 gekauften Objekte beträgt der Barteranteil € 581.382,66.

*Im Prüfungsverfahren wurden unterschiedliche Varianten betr. Zinsaufwand vorgelegt.
Im Berufungsverfahren wurden neuerlich Prognoserechnungen für die einzelnen
vermieteten Objekte abverlangt.*

*Bei diesen Prognoserechnungen wurde für die Barterfinanzierung keine Zinsen und
für die über die Raiffeisenbank finanzierten Mittel 2% Zinsaufwand angesetzt.*

*Der 2%ige Zinsaufwand ist lt. vorgelegter Prognose über 20 Jahre bei allen Objekten
gleichbleibend.*

*Als Abdeckung des Zinsrisikos bei steigendem Zinssatz wurden 15% vom 2%igen
Zinsaufwand angesetzt (also sehr geringe Beträge).*

*Lt. der im Berufungsverfahren vorgelegten Prognoserechnungen sind die folgenden
Mietobjekte, trotz geringfügig angesetztem 2% Zinsaufwand, nach 23 Jahren im
Verlustbereich:*

M.gasse — Kauf 2001

R.gasse — Kauf 2001

M.strasse - Baden — Kauf 2006

*Im Zuge der Bp wurden nur die Wohnungen G.gasseT49 und G.gasseT48 als
Einkunftsquelle anerkannt. (Beide Wohnungen wurden im Jahr 2010 verkauft).*

*Lt. Firmenbuchabfrage vom 5.10.2010 betr. die Fa. AG wurde mit Beschluss des
Gerichtes, vom 17.9.2010, der Konkurs eröffnet. Aufgrund des Konkurses müssten die
Barterverbindlichkeiten der Frau Bf., trotz Zusatzvereinbarung über eine 10jährige Laufzeit,
fällig werden.*

Zusatzvereinbarung vom 13.11.2001

Abgeschlossen zwischen AG als Poolbetreiber und Bf. als Poolteilnehmerin

Der Poolbetreiber und die Poolteilnehmerin kommen in Änderung der neunmonatigen Glattstellungsfrist (laut den AGB's des Poolbetreibers) überein, dass der Poolteilnehmerin eine 10-jährige Frist zum Ausgleich eines Minussaldos am Barterkonto eingeräumt wird. Dies hat zur Konsequenz, dass innerhalb von 10 Jahren nach jenem Tag, an dem das Konto durch eine Buchung einen Minussaldo aufweist, ein dem Minussaldo entsprechender Betrag gutgebucht werden muss, widrigenfalls die Poolteilnehmerin zur Begleichung des jeweiligen Saldos in gesetzlichen Zahlungsmittel verpflichtet ist.

Verzinsung lt. Kreditverträgen

Lt. den im Berufungsverfahren vorgelegten Kreditverträgen übersteigen die beider Raiffeisenbank Böhleimkirchen-Kasten-Pyhra reg. Gen.m.b.H. aufgenommenen Kreditsummen die Anschaffungskosten der diversen Eigentumswohnungen. In Summe betragen die Kredite bei der Raiffeisenbank € 2.971.174,35. Die Anschaffungskosten der diversen Objekte betragen lt. vorgelegter Prognoserechnungen € 2.515.816,97. Der Zinsenaufwand wurde daher von einer zu geringen Ausgangsbasis berechnet und zusätzlich noch um die Finanzierungsanteile der Bartergeschäfte gekürzt. Da die über die Raiffeisenbank fremdfinanzierten Mittel zum Erwerb der Eigentumswohnungen die Anschaffungskosten lt. vorgelegter Prognoserechnungen übersteigen, verliert die teilweise Finanzierung der Objekte über das Barterkonto, bei der AG, die Gewichtung bei der Ermittlung des Finanzierungsaufwandes. Außerdem wäre der erklärte Ansatz von 0% Zinsen bei einer 100%igen Fremdfinanzierung von Immobilienobjekten nicht fremdüblich und daher nicht anzuerkennen. Wenn man die Parameter der im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Prognoserechnungen übernimmt und nur den Prozentsatz für die fremdfinanzierten Mittel auf 3,25% erhöht, ist keines der im Zeitraum von 2001 - 2007 erworbenen Objekte als Einkunftsquelle anzuerkennen. Die meisten Objekte weisen bereits bei einem Ansatz von 1 - 2% Zinsen (von den fremdfinanzierten Anschaffungskosten) keinen Gesamtüberschuss aus. Das Minimum für die Verzinsung der Euro-Kredite beträgt 5,73% (das entspricht 55% der Bankkredite) und für die Fremdwährungskredite beträgt der Mindestansatz 4,10% ohne Marge (das entspricht 45% der Bankkredite). Weiters finden die Kreditnebenkosten in Höhe von € 81.207,26 keinen Ansatz in den vorgelegten Prognoserechnungen. Ebenso wurden die Gebühren lt. AG nicht in den Prognoserechnungen berücksichtigt.

Lt. den allgemeinen Geschäftsbedingungen betragen die Transaktionsgebühren für jede Transaktion 3%, das wären ca. € 33.600,-- und die jährliche Teilnehmergebühr beträgt zwischen 400,-- und 4.000,-- Euro.

Betreffend Einnahmen/Ausgaben-Rechnung

Bis dato wurden Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen nur für die Jahre 2001 und 2002 (von der Steuerberatungskanzlei S.) vorgelegt. Ab dem Jahr 2003 sind mehr oder weniger nur mehr „Schätzungen“ vorhanden. Z.B. für das Objekt M.gasse betragen die Betriebskosten

für die Jahre 2006 - 2008 jeweils 2.036,40. Die Betriebskosten für das Objekt in der W.gasse betragen 2006 - 2008 jeweils € 1.112,80. Für die Ferienwohnung in See sind die gleichen Betriebskosten innerhalb von 3 Jahren angesetzt. Als Begleittext ist zu lesen:

Die Wohnung in See soll über eine Agentur als Ferienwohnung vermietet werden. Es kann damit gerechnet werden, dass die Wohnung 3 Monate im Sommer und 2 Monate im Winter vermietet werden kann. Bei einer Wochenmiete von € 490,-- ist mit einem Umsatz von € 10.600,-- pro. Jahr zu rechnen.

Die Ferienwohnung wurde im Jahr 2006 erworben. Mittlerweile liegt ein Beobachtungszeitraum von 5 Jahren vor.

Es ist daher nicht aussagekräftig, wenn nach 5 Jahren immer noch mit ...soll vermietet werden... und es kann damit gerechnet werden, dass die Wohnung vermietet werden kann... argumentiert wird.

Bis dato wurden auch für die Jahre 2003 - 2011 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass bei einem Ansatz einer Verzinsung, der zu 100% fremdfinanzierten Wohnungskäufe, von nur 3,25% bei allen Objekten nicht von einer Einkunftsquelle ausgegangen werden kann. Auch die bisher als Einkunftsquelle eingestuften vermieteten Wohnungen in der G.gasseT48 und G.gasseT49 stellen keine Einkunftsquelle dar. Bei diesen Objekten liegt bereits bei einem Ansatz von nur 2% Zinsen ein negatives Gesamtergebnis vor."

Der Vorlageantrag vom 17. Oktober 2011 wurde wie folgt begründet:

"Zur Berufung vom 17. Februar 2010 bringt die Berufungswerberin ergänzend vor:

1. In der Bescheidbegründung vom 29. Juni 2011 führt das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg selbst aus, daß bei der Betriebsprüfung die Wohnungen G.gasseT49 und G.gasseT49 als Einkunftsquellen anerkannt wurden. Ohne jede Begründung führt das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg dann aber aus, daß "auch die bisher als Einkunftsquelle eingestuften vermieteten Wohnungen keine Einkunftsquelle darstellen". Das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg bemüht sich nicht einmal, diese Rechtsmeinung zu begründen, weshalb der Bescheid mangelhaft ist und schon aus diesem Grund aufzuheben sein wird.

2. Das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg läßt in seiner Bescheidbegründung unberücksichtigt, daß durch den Verkauf der Wohnungen, für die die Vorsteuer geltend gemacht wurde (G.gasseT48, G.gasseT49, K.gasseT28), eindeutig nachgewiesen ist, daß jede einzelne Wohnung einen Gewinn gemacht hat. Die Berufungswerberin legt hierzu eine Berechnung von Ankaufspreis, Finanzierungskosten, Betriebskosten und Verkaufspreis vor, aus der sich eindeutig ergibt, dass Gesamtinvestitionen von € 461.376,65 eine Erlössumme von € 509.924,00 gegenübersteht.

3. Die Barterfinanzierung der zwei Wohnungen G.gasseT48 und G.gasseT49 in Höhe von ATS 1 Million sind im Jahr 2011 fällig und wird diese Schuld mit dem Verrechnungskonto Bf. getilgt (laut Bilanz € 162.000; Voraussetzung ist nur, dass der Sanierungsplan von den Gläubigern der AG angenommen wird). Das Finanzamt hat diese Tilgung nicht berücksichtigt und kommt daher zu einem anderen (unrichtigen) Ergebnishinsichtlich der Rentabilität des Investments.

4. Beim Kauf der Wohnungen in Wien 1010 K.gasse kam es erst nach Fertigstellung der Wohnungen und Endabrechnung zur Verbuchung der AG-Verrechnung im Jahr 2004. Im Zuge der Endabrechnung wurden dem Bauträger aus dem Titel Flächenausgleich und Pönale € 170.000 abgezogen. Daher wurden letztendlich nicht ATS 6 Millionen mit AG verrechnet, sondern € 266.037,00; Daher sind die Aufwendungen niedriger und das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg ist von einem zu hohen Aufwand ausgegangen. Ein Gewinn wäre daher früher und leichter als vom Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg unterstellt erreichbar gewesen. Die € 266.037,00 wären zudem erst im Jahr 2014 fällig. Das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg stellt die Vermutung an, daß durch den Konkurs alle Debit-Salden sofort fällig sein sollen. Das ist unrichtig. Das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg verstößt damit auch gegen eine Verpflichtung zur Erforschung der materiellen Wahrheit und stützt seine Entscheidung damit auf unrichtige Vermutungen, weshalb der Bescheid mangelhaft ist und schon aus diesem Grund aufzuheben sein wird.

5. Unberücksichtigt läßt es das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg weiters, daß bei Verkauf von Liegenschaften erst nach der Spekulationsfrist eine Wertsteigerung lukriert worden wäre und so der Kredit so zurückgeführt worden wäre, daß nur eine kleine Restschuld verblieben wäre. Auch in diesem Fall wäre der Zinsaufwand deutlich gesunken und auf jeden Fall ein Gewinn gemacht worden.

6. Guthabenkauf von Konkursmassen

Hier eine kurze Darstellung wie das Verrechnungssystem funktioniert. Der wesentlichste Vorteil des Systems besteht darin, dass jedes Unternehmen, das AG-Teilnehmer ist, durch das Netzwerk neue Kunden und zusätzliche Umsätze bekommt die es sonst nicht machen würde. Es werden schlummernde Ressourcen verkauft. Ein Rechtsanwalt hat wahrscheinlich immerzusätzliche Kapazität für 5 Kaufverträge die ihm z.B. 25.000,--€ Mehrumsatz bringen. Diesen Umsatz kann er tätigen, ohne jetzt noch eine Arbeitskraft aufnehmen zu müssen. Diesen Zusatzumsatz hat er nur durch das Netzwerk AG, den würde er sonst nicht machen. Das Prinzip "ich kaufe bei dir und du kaufst bei mir" wird hier gelebt. Jeder Teilnehmer hat bei der AG ein Wertkonto. Dieses Konto ist in der Buchhaltung wie ein Bankkonto zu führen. Jede Einnahme über dieses Konto ist steuerwirksam und jede Ausgabe ist steuerwirksam. Der einzige Unterschied zu einem Bankkonto ist der, dass kein Bargeld fließt sondern hier jeder mit seiner eigenen Leistung bezahlt. Ein kurzes Beispiel: Ein Installateur macht mit seinen Mitarbeitern eine Weihnachtsfeier in einem Restaurant. Beide Firmen haben ein AG

Wertkonto (Verrechnungskonto). Die Weihnachtsfeier kostet € 2.500,-- das Konto des Installateurs wird mit 2.500,-- belastet, das Restaurant bekommt € 2.500,-- gut gebucht. Der Installateur muss jetzt nicht an das Restaurant seine Leistung erbringen, um sein Konto auszugleichen, sondern liefert an einen Dritten seine Dienstleistungen z.B. an einen Architekten oder Bauträger. Das Restaurant muss auch nicht beim Installateur einkaufen, sondern lässt von einer Putzerei die Tischwäsche Waschen oder kauft bei einem Weinhändler Weine für sein Restaurant ein. Gemäß den AGB der AG-AG kann ein Teilnehmer ein Guthaben nur durch Einkauf von Waren oder Dienstleistungen ausgleichen. Er hat keinen Anspruch darauf, dass ihm das Guthaben durch gesetzliche Zahlungsmittel abgegolten wird. Auch im Konkursfall eines Unternehmens kann der Masseverwalter das Guthaben nur durch Leistungen abbauen, was im Falle der Schließung eines Unternehmens schwierig wird. Daher hat in der Vergangenheit die AG-AG solche Guthaben von Masseverwaltern gekauft bzw abgelöst. Konkret wurde das Guthaben mit einer Abschlagszahlung abgelöst. Zu obigem Thema gibtes auch eine OGH Entscheidung die dem Finanzamt übermittelt wurde. Im Jahre 2014 wären die Salden für den Kauf der Wohnungen in der K.gasse fällig geworden. Auch hier war geplant, dass die Berufungs-werberin, die auch in der Vergangenheit schon einmal Guthaben gekauft hat in Höhe von ca € 120.000,- wieder solche Guthabekäufe durchführt, um ihr Konto auszugleichen.

7. In seiner Bescheidbegründung listet das Finanzamt Wien

9/18/19/Klosterneuburg zwar die An- und Verkaufspreise auf, eine Summierung erfolgt aber nicht. Schon aus dieser schlichten Rechnung hätte sich die Gewinnträchtigkeit ableiten lassen.

8. Das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg geht mit keinem Wort auf das Berufungsvorbringen (positive Prognose) in der Berufung vom 17. Februar 2010 ein. Damit negiert das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg willkürlich die Tatsache, daß für den nicht unerheblichen AG-Anteil an der Finanzierung keine Zinsen anzusetzen sind.

9. Die Wohnung der Berufungswerberin in See war im Jahr 2010 von April bis Juli an Herrn TG zu einem Preis von € 1000 netto USt und BK vermietet.

10. Schließlich unterliegt das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg in seiner Begründung der bekämpften Bescheide einem grundlegenden Irrtum: Schlechtes Wirtschaften kann niemals ein Grund dafür sein, daß etwas nichtgewerblich sein soll. Entscheiden ist einzig und alleine die Prognose bei Beginn des Investments in eine Wohnung. Wenn sich diese Prognose dann aufgrund von Umständen, die nicht in der Einflußsphäre der Berufungswerberin liegen, nicht einstellt, hat dies keinen Einfluß auf die Gewerblichkeit des Handelns. Die Prognose über die Rückführung der Kredite war im wesentlichen von der finanzierenden Raiffeisenbank St Pölten erstellt worden. Diese plante die Mieteinnahmen in einer Höhe, daß mit dem Überhang bei niedrigen Zinsen ein Tilgungsträger angespart werden sollte. Weiters wurde der Verkaufserlös der K.gasse T29 von € 430.000 dafür verwendet, einen Tilgungsträger zu dotieren. Zu Beginn im Jahr 2001 wurden auch aus einem Finanzierungsüberhang € 150.000 in

Aktien investiert, die ebenfalls zur Rückführung der Kredite dienen sollten. Da aber im Jahr 2008 die allseits bekannten Probleme auf den Finanzmärkten einsetzten, ging sich diese Art der Kreditrückführung nicht mehr aus: die Zinsen sind im Jahr 2008 massiv gestiegen, die Aktienkurse sind abgestürzt und die Tilgungsträger haben bei weitem nicht die Erträge erbracht, die eingeplant und zur erfolgreichen Rückführung notwendig waren. Außerdem kann man bei insgesamt acht Liegenschaften nicht davon ausgehen, dass diese aus Jux und Tollerei gekauft wurden. Weiters übersieht das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg, dass die Berufungswerberin beiden einzelnen Wohnungen ja ganz deutlich unterschieden hat, ob mit dem jeweiligen Investment ein Gewinn erzielt werden kann oder nicht. Nur für die Wohnungen, die gewinnträchtig erschienen, hat die Berufungswerberin die Vorsteuer geltend gemacht. Nicht hingegen bei der R.gasse, weil diese zu einem relativ hohen Preis angekauft wurde und die Prognose keine Gewinnerwartung zuließ.

Beiliegend: Berechnung laut Punkt 2,

Betreffend AG Anteil, der zur Rückzahlung 2011 fällig wäre, ist zu sagen, dass die Buchung unter dem Titel Rückzahlung Verrechnungskonto Bf. erfolgt wäre, aufgrund des Konkurses aber es derzeit nicht möglich ist die Buchung durchzuführen. Die AG schuldet Bf. ca 160.000,-- € (Verrechnungskonto)"

Dazu gab die Betriebsprüfung am 16. 12. 2011 folgende Stellungnahme ab:

"Zu Punkt 1. lt. Antrag: In der Bescheidbegründung vom 29.6.2011 führt das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg selbst aus, dass bei der Betriebsprüfung die Wohnungen G.gasse T49 und G.gasse T48 als Einkunftsquellen anerkannt wurden. Ohne jede Begründung führt das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg dann aber aus, dass „auch die bisher als Einkunftsquelle eingestufteten vermieteten Wohnungen keine Einkunftsquelle darstellen. Das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg bemüht sich nicht einmal, diese Rechtsmeinung zu begründen, weshalb der Bescheid mangelhaft ist und schon aus diesem Grund aufzuheben sein wird.

Stellungnahme zu Punkt 1.:

„Ohne jede Begründung“ - Ausschnitt aus der Bescheidbegründung

Der Zinsaufwand ist für die Prognoserechnung der einzelnen zur Vermietung bestimmten Objekte von Bedeutung. Im Prüfungsverfahren wurden unterschiedliche Varianten betr. Zinsaufwand vorgelegt.

Im Berufungsverfahren wurden neuerlich Prognoserechnungen für die einzelnen vermieteten Objekte abverlangt.

Bei diesen Prognoserechnungen wurde für die Barterfinanzierung keine Zinsen und für die über die Raiffeisenbank finanzierten Mittel 2% Zinsaufwand angesetzt.

Der 2%ige Zinsaufwand ist lt. vorgelegter Prognose über 20 Jahre bei allen Objekten gleichbleibend. Als Abdeckung des Zinsrisikos bei steigendem Zinssatz wurden 15% vom 2%igen Zinsaufwand angesetzt (also sehr geringe Beträge).

Verzinsung lt. Kreditverträgen

Lt. den im Berufungsverfahren vorgelegten Kreditverträgen übersteigen die bei der Raiffeisenbank Böhmeikirchen-Kasten-Pyhra reg. Gen.mBH aufgenommenen Kreditsummen die Anschaffungskosten der diversen Eigentumswohnungen. In Summe betragen die Kredite bei der Raiffeisenbank € 2.971.174,35. Die Anschaffungskosten der diversen Objekte betragen lt. vorgelegter Prognoserechnungen € 2.515.816,97. Der Zinsenaufwand wurde daher von einer zu geringen Ausgangsbasis berechnet und zusätzlich noch um die Finanzierungsanteile der Bartergeschäfte gekürzt. Da die über die Raiffeisenbank fremdfinanzierten Mittel zum Erwerb der Eigentumswohnungen die Anschaffungskosten lt. vorgelegter Prognoserechnungen übersteigen, verliert die teilweise Finanzierung der Objekte über das Barterkonto, bei der AG, die Gewichtung bei der Ermittlung des Finanzierungsaufwandes. Außerdem wäre der erklärte Ansatz von 0% Zinsen bei einer 100%igen Fremdfinanzierung von Immobilienobjekten nicht fremdüblich und daher nicht anzuerkennen. Wenn man die Parameter der im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Prognoserechnungen übernimmt und nur den Prozentsatz für die fremdfinanzierten Mittel auf 3,25% erhöht, ist keines der im Zeitraum von 2001 - 2007 erworbenen Objekte als Einkunftsquelle anzuerkennen. Die meisten Objekte weisen bereits bei einem Ansatz von 1 - 2% Zinsen (von den fremdfinanzierten Anschaffungskosten) keinen Gesamtüberschuss aus. Das Minimum für die Verzinsung der Euro-Kredite beträgt 5,73% (das entspricht 55% der Bankkredite) und für die Fremdwährungskredite beträgt der Mindestansatz 4,10% ohne Marge (das entspricht 45% der Bankkredite). Weiters finden die Kreditnebenkosten in Höhe von € 81.207,26 keinen Ansatz in den vorgelegten Prognoserechnungen. Ebenso wurden die Gebühren lt. AG nicht in den Prognoserechnungen berücksichtigt. Lt. den allgemeinen Geschäftsbedingungen betragen die Transaktionsgebühren für jede Transaktion 3%, das wären ca. € 33.600,-- und die jährliche Teilnehmergebühr beträgt zwischen 400,-- und 4.000,-- Euro.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass bei einem Ansatz einer Verzinsung, der zu 100% fremdfinanzierten Wohnungskäufe, von nur 3,25% bei allen Objekten nicht von einer Einkunftsquelle ausgegangen werden kann.

Auch die bisher als Einkunftsquelle eingestuften vermieteten Wohnungen in der G.gasseT48 und G.gasseT49 stellen keine Einkunftsquelle dar. Bei diesen Objekten liegt bereits bei einem Ansatz von nur 2% Zinsen ein negatives Gesamtergebnis vor.

Zusätzlich zur Bescheidbegründung: Wenn man bei den Prognoserechnungen für die zwei Wohnungen in der G.gasse die Zinsen lt. Beilage zum Vorlageantrag (Berechnung über den „Gesamtgewinn“ beim Verkauf der Wohnung G.gasseT48) ansetzt und ab dem Jahr 2011 nur 3% Zinsen für den Gesamtkaufpreis (inkl. AG-Anteil ansetzt, "10 Jahres-Zinsensondervereinbarung") ist der Gesamtüberschuss ebenfalls negativ.

Zu Punkt 2. und 10. lt. Antrag: Das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg lässt in seiner Bescheidbegründung unberücksichtigt, dass durch den Verkauf der

Wohnungen, für die Vorsteuer geltendgemacht wurde (G.gasseT48, G.gasseT49, K.gasseT28), eindeutig nachgewiesen ist, dass jede einzelne Wohnung einen Gewinn gemacht hat. Die Berufungswerberin legt hierzu eine Berechnung von Ankaufspreis, Finanzierungskosten, Betriebskosten und Verkaufspreis vor, aus der sich eindeutig ergibt, dass Gesamtinvestitionen von € 461.376,65 eine Erlössumme von € 509.924,00 gegenübersteht.

Stellungnahme zu Punkt 2. und 10.: Die Berechnung wurde nur für das Objekt G.gasseT48 beigelegt. Die dabei angesetzten Beträge für Zinsen und Mieteinnahmen stimmen nicht mit den diversen bisher erklärten Beträgen überein.

Je nachdem wer die Jahreserklärungen oder Vorhaltsbeantwortungen erstellt hat, Steuerberater S., Mag. W. oder zuletzt Mag. H., die Beträge stimmen nie überein.

Die Unterschiede bei den Mieteinnahmen betr. G.gasseT48 (gemeint wohl Top 48) sind beachtenswert.

Bei den Mieteinnahmen für das Jahr 2003 erklärt Mag. H. € 0,00, ein Buchhalter von Frau Bf. € 12.499,99 und Mag. W. € 12.000,--! Beim Zinsenaufwand für das Jahr 2003 erklärt Mag. H. € 4.952,51, ein Buchhalter von Bf. € 6.321,99 und Mag. W. € 4.868,54! Siehe Aufstellung für G.gasseT48.

Im Punkt 10. des Vorlageantrages wird erstmalig argumentiert, dass gewerblicher Grundstückshandel vorliegt.

Im gesamten bisherigen Verfahren, von der Vergabe einer Steuernummer und Aktenneuanlage, der Betriebsprüfung, der Berufung und der Berufungserledigung, wurde von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgegangen. In allen bisher abgegebenen Einkommensteuererklärungen wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt.

Aus Sicht der Finanzbehörde ist eindeutig die Nutzung der Liegenschaften im Vordergrund gestanden. Die Häufung der Verkäufe im Jahr 2010 ist bedingt durch die drohende Versteigerung der diversen Wohnungen.

Im gegenständlichen Fall liegt auch keine „Große Vermietung“ vor, es wurden nie mehr als zwei Wohnungen pro Gebäude vermietet. Da sich bei keiner Wohnung ein Gewinn ergibt, liegt Liebhaberei vor.

Betreffend die Wohnungsverkäufe im Jahr 2010 und 2011, die alle innerhalb der Spekulationsfrist liegen, kann untersucht werden, ob Spekulationsgeschäfte gem. § 30 EStG vorliegen. Wenn man die Aufwandszinsen aus der Sicht der Finanzbehörde ansetzt, die höher sind als die Aufwandszinsen lt. Berufung, ergeben sich, in Summe gesehen, keine Spekulationseinkünfte.

Zu Punkt 3. lt. Antrag: Die Barterfinanzierung der zwei Wohnungen G.gasseT48 und G.gasseT49 in Höhe von ATS 1 Million sind im Jahr 2011 fällig und wird diese Schuld mit dem Verrechnungskonto Bf. getilgt (lt. Bilanz € 162.000,--; Voraussetzung ist nur, dass der Sanierungsplan von den Gläubigern der AG angenommen wird).

Stellungnahme zu Punkt 3.:Im Berufungsverfahren wurde von Mag. W. ein AG-Auszug von Frau Bf., für den Zeitraum vom 1.5.2004 bis zum 24.9.2007 vorgelegt.

In diesem Zeitraum wurden nur zwei Gutschriften verbucht, am 8.7.2005 € 6.500,-- mit Text: Jeep Grand von L und am 25.6.2007 € 135.000,-- mit Text: Guthabenkauf von GmbH. Der Kontostand am 24.9.2007 betrug € -941.789,65. Dass noch ein weiteres AG-Konto „Bf. privat“ mit dem Kontostand von € -120.000,-- zum selben Zeitpunkt existierte, war Mag. W. offenbar nicht bekannt. Ein Verrechnungskonto Bf. in Höhe von € 162.000,-- wurde bisher nie erwähnt; Dabei stellt sich aber die Frage wie es zu diesem Guthaben gekommen ist. Ebenso fraglich ist, wie der oben erwähnte Guthabenkauf von der GmbH finanziert worden ist.

Die Erklärung unter Punkt 6., wie das AG-Verrechnungssystem funktioniert, die Weihnachtsfeier des Installateurs etc., wo jeder mit irgendeiner Leistung bezahlt, ist nachvollziehbar. Nicht verständlich ist, dass das AG-Wertkonto von Frau Bf. jahrelang eine Verbindlichkeit in Höhe von € 941.789,65 aufweist und kein Ausgleich mit erhaltenen Mieteinnahmen oder z.B. dem Wohnungsverkauf im Jahre 2003 mit € 430.000,-- stattgefunden hat. Ebenso unverständlich ist, dass Herr Bf., der Gatte von Frau Bf. und Vorstand der AG AG, zu Beginn der Betriebsprüfung im Mai 2006, die Frage, ob es Verträge oder Vereinbarungen in Schriftform über die Verbindlichkeiten der Gattin gegenüber der AG gäbe, verneinte. Die Vorlage des Vertrages von Frau Bf. mit der AG wurde auch in einigen schriftlichen Vorhalten im Jahr 2006 und 2007 erfolglos abverlangt. Erst als auch eine Betriebsprüfung bei der AG durchgeführt wurde, sandte der zuständige Prüfer im Mai 2009 die Zusatzvereinbarung zur AG Beitrittserklärung vom 13.11.2001 zwischen Frau Bf. und der AG. In einer von der Steuerfahndung aufgenommenen Niederschrift über die Vernehmung eines Zeugen, im März 2007, gab ein Angestellter der AG bekannt, dass er von einem AG-Konto der Frau Bf. nichts wusste und nach Vorlage des Kontos, gab der Angestellte dazu an, dass dies eigentlich nicht mit den allgemeinen Geschäftsbedingungen vereinbar ist. Weiters gab er an, dass das Konto der Frau Bf. sicher von Herrn Bf. selbst bedient wurde.

Stellungnahme zu Punkt 4.:

Am 2.3.2010 wurde von Steuerberater Mag. W. die im Zuge der Berufungsbearbeitung abverlangte Prognoserechnung für die Wohnung in der K.gasse T28 abgegeben. In dieser Prognoserechnung wurde der Barteranteil (Finanzierung über AG-Verrechnung) mit € 436.037,01 das sind ATS 6.000.000,-- angesetzt. Ein Pönale oder sonstige Abzüge wurden im Berufungsverfahren nicht erwähnt oder beantragt. Ob die AG-Verbindlichkeiten der Frau Bf. erst im Jahr 2014 fällig wären oder nicht, ist nicht von Bedeutung, da die Prognoserechnung keinen Gesamtüberschuss ergibt. Selbst wenn die im Berufungsverfahren vorgelegte Prognose verwendet wird und statt der 2%igen Verzinsung des Finanzierungsbetrages (exklusive Barteranteil) ab dem Jahr 2008 mit einer nur 3%igen Verzinsung gerechnet wird (Siehe auch die Beilage zum Vorlageantrag über die Berechnung betr. G.gasse T48, für das Jahr 2008 wurden 3,5% im CH und 3% im € angesetzt), kommt kein Gesamtüberschuss zustande.

Stellungnahme zu Punkt 5.:

Dass bei Verkauf von Liegenschaften nach der Spekulationsfrist eine Wertsteigerung lukriert worden wäre, ist anzunehmen. Im gegenständlichen Fall ist aus Sicht der Finanzbehörde eindeutig die Nutzung der Liegenschaften im Vordergrund gestanden und es geht daher darum, ob die einzelnen Mietobjekte innerhalb eines Beobachtungszeitraumes einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ergeben. Von einem gewerblichen Grundstückshandel, wo durch den Verkauf von Liegenschaften ein Gewinn gemacht worden wäre, kann in diesem Fall nicht ausgegangen werden.

Stellungnahme zu Punkt 7.: Die Auflistung diente zur Übersicht um welche Objekte es sich handelt und welche davon bereits verkauft worden sind. „Lt. Kaufvertrag vom 13.12.2010 wurde auch die Wohnung in der W.gasse um € 200.000,-- verkauft. Bis dato wurden also alle Objekte, außer der Ferienwohnung in See, wieder verkauft.

Die An- und Verkaufspreise sind den jeweiligen Kaufverträgen entnommen und entsprechen nicht den tatsächlichen Anschaffungskosten. Die Grunderwerbsteuer, Kosten für die Grundbucheintragung, Vertragsserrichtung, Notar, Vermittlung, Makler etc. wurden dabei nicht berücksichtigt.

Die Gewinnträchtigkeit durch den Verkauf von Wohnungen wurde nicht bewertet, weil sich die Frage, ob gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, nicht stellte.

Im Zeitpunkt der Anschaffung der einzelnen Wohnungen (hauptsächlich im Jahr 2001) war keine Veräußerungsabsicht vorhanden. Im gegenständlichen Fall steht die Vermögensverwaltung im Vordergrund, auch wenn die einzelnen Wohnungen nach ca. 9 - Jahren Vermietung in relativ kurzer Zeit verkauft wurden".

Betreffend die Wohnungsverkäufe im Jahr 2010 und 2011, die alle innerhalb der Spekulationsfrist liegen, kann untersucht werden ob Spekulationsgeschäfte gem. § 30 EStG vorliegen. Wenn man die Aufwandszinsen aus der Sicht der Finanzbehörde ansetzt, die höher sind als die Aufwandszinsen lt. Berufung, ergeben sich, in Summe gesehen, keine Spekulationseinkünfte.

Stellungnahme zu Punkt 8.:Positive Prognoserechnungen wurden nur für die Objekte:K.gasse28

See - Ferienwohnung und

W.gasse vorgelegt.

Wenn man die Zusatzvereinbarung vom 13.11.2001, über die 10-jährige Frist zum Ausgleich eines Minussaldos, zwischen der AG-AG und Frau Bf. als Poolteilnehmerin akzeptiert und die Entwicklung des Kontostandes betrachtet, ist fraglich, wie nach Ablauf von 10 Jahren der Minussaldo ausgeglichen werden soll. Der letzte vorliegende Kontostand vom 24.9.2007 betrug € -941.789,65. Wenn man die Entwicklung des Kontos betrachtet, sieht man, dass die Kosten für den Kindergarten (Schlosskindergarten Baden) den Minusstand erhöhen, aber keine Einnahmen aus der Vermietung von

Wohnungen oder den Verkauf von Wohnungen den negativen Kontostand vermindern. Der Minuskontostand steigt seit dem Jahr 2001 ständig an. Der Beobachtungszeitraum (Prognosezeitraum) bei der Vermietung von Wohnungen beträgt aber nicht 10, sondern 20 bis 23 Jahre.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass betreffend den über den AG-Anteil finanzierten Betrag, für den Zeitraum von 10 Jahren keine Aufwandszinsen anfallen, muss nach dem aktuellen Stand der Dinge davon ausgegangen werden, dass nach Ablauf der 10-jährigen Frist wieder durch Fremdfinanzierung, die Mittel zum Ausgleich des Minuskontostandes aufgebracht werden müssen.

In der Bescheidbegründung wurde auf folgendes hingewiesen:

Sämtliche gekauften Wohnungen sind zu 100% fremdfinanziert, teilweise mit Barteranteil (wegen Zusatzvereinbarung ohne Verrechnung von Zinsen innerhalb von 10 Jahren).

Der Zinsaufwand ist für die Prognoserechnung der einzelnen zur Vermietung bestimmten Objekte von Bedeutung. Für die Barterfinanzierung wurde in den vorgelegten Prognoserechnungen kein Zinsaufwand berücksichtigt.

Spätestens ab dem Jahr 2011, nach Ablauf der Sonderfrist, würden aber für die im Jahr 2001 erworbenen Wohnungen die offenen Verbindlichkeiten sofort zur Gänze fällig.

Für die im Jahr 2001 gekauften Objekte beträgt der Barteranteil € 581.382,66.

Im Prüfungsverfahren wurden unterschiedliche Varianten betr. Zinsaufwand vorgelegt.

Im Berufungsverfahren wurden neuerlich Prognoserechnungen für die einzelnen vermieteten Objekte abverlangt.

Bei diesen Prognoserechnungen wurde für die Barterfinanzierung keine Zinsen und für die über die Raiffeisenbank finanzierten Mittel 2% Zinsaufwand angesetzt.

Der 2%ige Zinsaufwand ist lt. vorgelegter Prognose über 20 Jahre bei allen Objekten gleichbleibend.

Als Abdeckung des Zinsrisikos bei steigendem Zinssatz wurden 15% vom 2%igen Zinsaufwand angesetzt (also sehr geringe Beträge).

Verzinsung lt. Kreditverträgen

Lt. den im Berufungsverfahren vorgelegten Kreditverträgen übersteigen die bei der Raiffeisenbank Böhleimkirchen-Kasten-Pyhra reg. Gen.mBH aufgenommenen Kreditsummen die Anschaffungskosten der diversen Eigentumswohnungen.

In Summe betragen die Kredite bei der Raiffeisenbank € 2.971.174,35.

Die Anschaffungskosten der diversen Objekte betragen lt. vorgelegter Prognoserechnungen € 2.515.816,97.

Der Zinsenaufwand wurde daher von einer zu geringen Ausgangsbasis berechnet und zusätzlich noch um die Finanzierungsanteile der Bartergeschäfte gekürzt. Da die über die Raiffeisenbank fremdfinanzierten Mittel zum Erwerb der Eigentumswohnungen die Anschaffungskosten lt. vorgelegter Prognoserechnungen übersteigen, verliert die teilweise Finanzierung der Objekte über das Barterkonto, bei der AG, die Gewichtung bei der Ermittlung des Finanzierungsaufwandes. Außerdem wäre der erklärte Ansatz

von 0% Zinsen bei einer 100%igen Fremdfinanzierung von Immobilienobjekten nicht fremdüblich und daher nicht anzuerkennen. Wenn man die Parameter der im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Prognoserechnungen übernimmt und nur den Prozentsatz für die fremdfinanzierten Mittel auf 3,25% erhöht keines der im Zeitraum von 2001 - 2007 erworbenen Objekte als Einkunftsquelle anzuerkennen.

Die meisten Objekte weisen bereits bei einem Ansatz von 1 - 2% Zinsen (von den fremdfinanzierten Anschaffungskosten) keinen Gesamtüberschuss aus. Das Minimum für die Verzinsung der Euro-Kredite beträgt 5,73% (das entspricht 55% der Bankkredite) und für die Fremdwährungskredite beträgt der Mindestansatz 4,10% ohne Marge (das entspricht 45% der Bankkredite). Weiters finden die Kreditnebenkosten in Höhe von € 81.207,26 keinen Ansatz in den vorgelegten Prognoserechnungen. Ebenso wurden die Gebühren lt. AG nicht in den Prognoserechnungen berücksichtigt. Lt. den allgemeinen Geschäftsbedingungen betragen die Transaktionsgebühren für jede Transaktion 3%, das wären ca. € 33.600,-- und die jährliche Teilnehmergebühr beträgt zwischen 400,-- und 4.000,-- Euro. Zusammenfassend kann gesagt werden, dass bei einem Ansatz einer Verzinsung, der zu 100% fremdfinanzierten Wohnungskäufe, von nur 3,25% bei allen Objekten nicht von einer Einkunftsquelle ausgegangen werden kann. Auch die bisher als Einkunftsquelle eingestufteten vermieteten Wohnungen in der G.gasseT48 und G.gasseT49 stellen keine Einkunftsquelle dar. Bei diesen Objekten liegt bereits bei einem Ansatz von nur 2% Zinsen ein negatives Gesamtergebnis vor.

Stellungnahme zu Punkt 9.:

Lt. der am 2.3.2010 vorgelegten Prognoserechnung wurden für das Jahr 2010 Mieteinnahmen in Höhe von € 10.600,-- angesetzt (für die Folgejahre 10.600,-- + jedes 2. Jahr eine Steigerung um 3%). Die in Punkt 9. angegebenen Mieteinnahmen für das Jahr 2010 betragen aber nur € 4.000,--, der Differenzbetrag zur Prognoserechnung beträgt € 6.600,--.

Stellungnahme zu Punkt 10.:

Zum Thema Gewerblichkeit siehe Stellungnahme zu Punkt 2., 5. und 7.

Im Punkt 10. wird argumentiert, dass die Zinsen im Jahr 2008 massiv gestiegen sind. In den zuletzt vorgelegten Prognoserechnungen wird aber der Zinsaufwand konstant, bis ins Jahr 2023, mit 2% angesetzt. 15% vom Zinsaufwand wurden zur Deckung für steigende Zinsen angesetzt. In Summe entspricht das einer Verzinsung von 2,3% pro Jahr ab dem Jahr 2010 bis zum Jahr 2023.

Betreffend Jux und Tollerei, im AG-Magazin Nr. 01 aus 2005 erklärt Herr G, Vorstand der im Juni 2001 gegründeten AG-AG: „Wir gehen im Normalfall von der Immobilienentwicklung aus, die als eine der gewinnbringendsten Anlageformen gilt“. Ganz konkrete Projekte (in Wien etwa in der K.gasse- und W.gasse- (1. Bezirk), in der We.gasse- (4.), und Ki.gasse (9.) sowie in N.) werden als Vorsorgewohnungen konzipiert. Diese Bauherrenmodelle werden dann als „Cluster“ aufgefasst und von, jeweils 30 bis 40 Professionisten realisiert, dazu kommt dann noch jeweils etwa ein Dutzend Firmen, die mit der Bewirtschaftung zu tun haben. Betreffend zusätzlicher Umsatz und neue Kunden

ist im AG-Magazin zu lesen: „Investiert man nun diese Zusatzumsätze in absolut sichere Immobilienmodelle und refinanziert man sie beispielsweise über die Mieteinnahmen, machen unsere Modelle wirklich viel Sinn“, lächelt Gatte, der sich diesbezüglich “natürlich auch bereits persönlich betätigt hat. Soweit zum AG-Magazin aus dem Jahr 2005. Offensichtlich hat Gatte seine persönliche Betätigung über seine Gattin Bf. verwirklicht. Nur Bf. hatte als Hausfrau und Mutter keine Zusatzumsätze, die man in Immobilienmodelle investieren hätte können und die Refinanzierung über die Mieteinnahmen hat so auch nicht stattgefunden.

Gatte erklärte bis zum Jahr 2005 überhaupt keine Einkünfte, im Jahr 2006 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 1.476,-- ermittelt, bis zum Jahr 2009 betrugen die jährlichen Einkünfte ca. € 4.000,--. Im Jahr 2010 bezog Gatte Arbeitslosengeld. Bf. hatte ihr letztes Einkommen aus nichtselbständiger Arbeit im Jahr 1998 in Höhe von € 15.034,41.

Die Wohnungskäufe ab dem Jahr 2001 wurden, wie bereits öfters erwähnt, zu 100% fremdfinanziert.

Um Stellungnahme bis zum 31.1.2012 wird gebeten.

Im Fall eines Verzichtes auf die Stellungnahme wird um Benachrichtigung ersucht."

Zu dieser Stellungnahme erfolgte seitens der Bf. trotz Aufforderung keine Gegenäußerung.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013 sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Hinsichtlich des Sachverhaltes wird auf den o.a. Betriebsprüfungsbericht bzw. Berufungsvorentscheidung verwiesen, welcher Sachverhaltsdarstellung sich das Bundesfinanzgericht anschließt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausspricht, kommt einer Berufungsvorentscheidung bzw. Beschwerde vorentscheidung (BVE) Vorhaltscharakter zu (z.B. VwGH-Erkenntnis vom 24.1.1996, 93/13/0237, 0238; 23.5.1996, 94/15/0024; 22.9.2000, 98/15/0148; zuletzt vom 2.6.2004, 2003/13/0156). Tritt nun der Beschwerdeführer den in der BVE (erstmalig) getroffenen Feststellungen nicht entgegen, so kann die Abgabenbehörde von deren Richtigkeit ausgehen (vgl. VwGH vom 25.1.2001, 98/15/0108 und 30.4.2003, 99/13/0251).

Der Vorlageantrag bezieht sich nur auf die Berufung vom 17. Februar 2010 betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2008 und Einkommensteuer 2001 bis 2008. Somit ist der Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 23.9.2009, der mit Berufung vom 25. November 2009 angefochten wurde, nicht mehr strittig, sondern durch die BVE vom 29. Juni 2011 wurde in Bezug auf die Umsatzsteuer 2001 bereits rechtskräftig entschieden.

Beweispflichtig dafür, dass die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen erwarten lässt (§ 2 Abs. 4 LVO) ist der Abgabepflichtige (vgl. VwGH 27.4.2011, 2008/13/0162, VwGH 6.7.2006, 2002/15/0170). Eine Prognose, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden soll, darf nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein bzw. muss an die tatsächlichen Verhältnisse zu Beginn der Vermietung in der vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart anknüpfen (VwGH 30.10.2003, 2003/15/0028 unter Verweis auf VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; VwGH 20.9.2006, 2005/14/0093). Wird eine Prognose erst nach Beginn der Tätigkeit eingereicht, sind die tatsächlichen Ergebnisse bereits abgelaufener Jahre in die Prognose aufzunehmen, weshalb große Aussagekraft hinsichtlich der Plausibilität der Prognoserechnung somit auch der Gegenüberstellung der prognostizierten Erträge mit den tatsächlich erzielten zukommt.

Aus rechtlicher Sicht wird ausgeführt wie folgt:

Nur eine Betätigung, die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss abzuwerfen, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine solche vorliegt, ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997 und BGBl. II Nr. 15/1999, zu beantworten. Die Liebhabereiverordnung unterscheidet dabei Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs 1 LVO), das sind solche, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs 2 fallen, und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs 2 LVO). Liebhaberei ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO auch zu vermuten, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohnungen mit qualifiziertem Nutzungsrecht entstehen.

Werden bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 2 LVO Verluste erzielt und bestehen daher Zweifel an deren Einkunftsquelleneigenschaft, so ist vom sich Betätigenden bereits zu Beginn eine Prognose darüber abzugeben, ob die Betätigung unter der Annahme gleich bleibender Bewirtschaftung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Mittel zur Prognose ist die Prognoserechnung. Darin sind sämtliche Kalenderjahre der Betätigung einzubeziehen.

Als Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn bzw. ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, gilt bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 2 LVO ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (vgl. VwGH 5.6.2003, 99/15/0129; VwGH 23.11.2000, 95/15/0177; VwGH 27.6.2000, 99/15/0012).

Dieser Zeitraum kommt dann zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Ist hingegen die Vermietung von vornherein nur auf einen begrenzten

Zeitraum gerichtet, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein. (VwGH 3.7.2003, 99/15/0017).

Fest steht, dass die Vermietung der verfahrensgegenständlichen Wohnungen unter § 1 Abs 2 LVO 1993 zu subsumieren ist.

Unter Berücksichtigung der o.a. Ergebnisse der Betriebsprüfung, der vorgelegten widersprüchlichen Prognoserechnungen der Bf. sowie der schlüssigen Begründung in der Stellungnahme der Betriebsprüfung zum Vorlageantrag ist es augenscheinlich, dass die gegenständliche Vermietung insgesamt keine Einkunftsquelle darstellt, weshalb weitere Erläuterungen hierzu aus verfahrensökonomischen Gründen unterlassen werden können.

Im umsatzsteuerlichen Sinn kann Liebhaberei nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 2 der Verordnung vorliegen (§ 6 LVO).

Betreffend Umsatzsteuer ist auszuführen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei) nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Eine Tätigkeit, die nach der LVO umsatzsteuerrechtlich als Liebhaberei anzusehen ist, ist ex lege keine unternehmerische Tätigkeit. Entgelte für Leistungen sind nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen, ein Vorsteuerabzug steht nicht zu. Die Vermietungstätigkeit der Bw. gilt daher nicht als unternehmerische Tätigkeit.

Hierzu siehe auch VwGH vom 30.04.2015, 2014/15/0015:

Bis zum Beitritt Österreichs zur EU hatten § 1 Abs. 2 und § 6 LVO 1993 iVm § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1972 normiert, dass die Vermietung von Wohnraum, der geeignet ist, vom Vermieter für seine privaten Wohnzwecke (Lebensführung) genutzt zu werden (so genannte "kleine Vermietung"), wenn sie notorisch zu Verlusten führt, umsatzsteuerlich als Liebhaberei (somit keine Umsatzsteuerpflicht und kein Vorsteuerabzug) qualifiziert wird. Mit dem Beitritt Österreichs zur EU ist das UStG 1994 in Kraft getreten, womit Österreich sein Umsatzsteuerrecht an die Vorgaben des Unionsrechts, insbesondere an die sechste Mehrwertsteuerrichtlinie (im Folgenden: 6. RL), angepasst hat. Durch § 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 hat der Gesetzgeber den Inhalt der LVO 1993 in den ab dem Beitritt geltenden Rechtsbestand übernommen. Dabei ging er davon aus, dass Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 weiterhin umsatzsteuerlich nicht von Relevanz sind, weil es sich hierbei entweder um nichtunternehmerische Tätigkeiten iSd Art. 4 der 6. RL handelt oder - soweit die verlustträchtige Vermietung im Einzelfall eine unternehmerische Tätigkeit darstellt -

diese nach Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. RL mehrwertsteuerbefreit unter Ausschluss des Vorsteuerabzugs ist (vgl. *Sarnthein* in SWK 2005, S 515).

Da es sich um eine Betätigung iSd § 1 Abs 2 LVO handelt, deckt sich die ertragsteuerliche mit der umsatzsteuerlichen Beurteilung.

Dass bei Verkauf von Liegenschaften nach der Spekulationsfrist eine Wertsteigerung lukriert worden wäre, ist anzunehmen. Im gegenständlichen Fall ist aus Sicht des Bundesfinanzgerichts jedoch eindeutig die Nutzung der Liegenschaften im Vordergrund gestanden und es geht daher darum, ob die einzelnen Mietobjekte innerhalb eines Beobachtungszeitraumes einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ergeben. Von einem gewerblichen Grundstückshandel, wo durch den Verkauf von Liegenschaften ein Gewinn gemacht worden wäre, kann in diesem Fall nicht ausgegangen werden.

Der Einkunftsbegriff ist steuerertragsorientiert. Daraus folgt die Ablehnung solcher Vorstellungen von der Einkunftsquellenart "lohnender Gestaltung" einer Tätigkeit, die in der Erzielung von Steuervorteilen durch die Geltendmachung des Verlustausgleiches besteht (Hinweis E 16.9.1987, 87/13/0011). Die Einbeziehung eines aus der Veräußerung der Einkunftsquelle erzielten Erlöses (Veräußerungsgewinn) in den maßgeblichen wirtschaftlichen Gesamterfolg kommt bei solchen Einkunftsarten rechtlich nicht in Betracht, bei denen die Veräußerung der Einkunftsquelle keine Einkünfte aus dieser Einkunftsart bewirkt (Hinweis E 11.3.1992, 92/13/0030, VwSlg 6663 F/1992; E 23.10.1984, 83/14/0266) (vgl. VwGH Zl. 93/13/0171 vom 3.7.1996)

Das Bundesfinanzgericht (BFG) erachtet die Prognoserechnungen der Betriebsprüfung des Finanzamts für schlüssig und nachvollziehbar. Diese werden der Entscheidung des BFG zu Grunde gelegt. Das BFG schließt sich der ausführlichen und schlüssigen Begründung der Betriebsprüfung (des Finanzamtes) an. Die von der Bf. vorgelegten Prognosen sind widersprüchlich und fehlerhaft (siehe die Ausführungen der Bp. in der Stellungnahme zum Vorlageantrag) und daher nicht geeignet, die Einkunftsquelleneigenschaft der strittigen Wohnungen zu dokumentieren. Die Liebhabereivermutung konnte damit von der Bf. nicht widerlegt werden. Ausgehend davon ist die Vermietungstätigkeit der Bf. daher objektiv nicht geeignet, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen. Somit stellt die Vermietungstätigkeit hinsichtlich der gegenständlichen Wohnungen keine Einkunftsquelle dar und ist in weiterer Folge auch umsatzsteuerlich unbeachtlich.

Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

In Anbetracht der angeführten VwGH-Rechtsprechung war in der vorliegenden Beschwerdesache keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen, zumal das Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis nicht von dieser Rechtsprechung abweicht. Daher war die Unzulässigkeit einer (ordentlichen) Revision gegen das Erkenntnis auszusprechen.

Wien, am 3. Jänner 2017