

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde der bf, zH a, adr, vom 23. Februar 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch HR Dr. Ignaz Arnoldi, vom 27. Jänner 2011 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2006 bis 2009 nach der am 29. Oktober 2014 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Beschwerdeverhandlung

zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden im Umfang der Berufungsvorentscheidungen abgeändert. Die Höhe der Bemessungsgrundlagen sind aus den Berufungsvorentscheidungen vom 24. November 2011 ersichtlich und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin vermiete ab 01.03.2006 das unentgeltlich erworbene Objekt badr d.

Am **10.12.2010** wurden **für die Jahre 2006 - 2009 die Steuererklärungen** (Feststellung von Einkünften) eingereicht und der Antrag auf Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten iHv € 824.918,00 gestellt.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 13.12.2010 wurde betreffend dem Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten um die Vorlage einer Liegenschaftsbewertung gebeten.

Anlässlich der **persönlichen Vorsprache am 22.12.2010** wurde mitgeteilt, dass eine Liegenschaftsbewertung nicht vorliegt und eine solche aus Kostengründen auch nicht in Auftrag gegeben wird. Vorgelegt wurde eine Ertragswertberechnung mit € 813.260,00 und ein korrigierter Antrag auf Abschreibung des Gebäudes mit den fiktiven Anschaffungskosten von € 828.606,00.

Der **Ertragswert** wurde folgendermaßen **berechnet**:

Miete tatsächlich	Fläche in m²		Miete pro m²	Monatsmiete	Faktor		Jahresmiete
1200, später 800	120		11	1.320	12		15.840
300	98		11	1.078	12		12.936
270	98		8	784	12		9.408
300	91		8	728	12		8.736
250	73		8	584	12		7.008
0	18		Parkplätze	1.080	12		12.960
gerundet				66.880			
minus		20%		Ausgaben		-13.376	
Faktor			19			1.016.576	
minus		20%		Grund und Boden		-203.315,2	
AfA-Bemessungsgrundlage gerundet				813.260			

Mit **Bescheiden vom 27. Jänner 2011** hat das Finanzamt Bregenz die **Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009** abweichend von den Erklärungen **festgestellt**. In den Begründungen führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Die Berufungsführerin vermietet ab 01.03.2006 das unentgeltlich erworbene Objekt badr d. Am 10.12.2010 wurden für die Jahre 2006 - 2009 die Steuererklärungen (Feststellung von Einkünften) eingereicht und der Antrag auf Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten iHv € 824.918,00 gestellt.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 13.12.2010 wurde betreffend dem Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten um die Vorlage einer Liegenschaftsbewertung gebeten.

Anlässlich der persönlichen Vorsprache am 22.12.2010 wurde mitgeteilt, dass eine Liegenschaftsbewertung nicht vorliegt und eine solche aus Kostengründen auch nicht in Auftrag gegeben wird. Vorgelegt wurde eine Ertragswertberechnung mit € 813.260,00 und ein korrigierter Antrag auf Abschreibung des Gebäudes mit den fiktiven Anschaffungskosten von 828.606,00 €.

Wird ein Gebäude unentgeltlich erworben, dann ist der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zugrunde zu legen. Auf Antrag sind auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes anzusetzen (§ 16 Abs. 1 Z. 8 lit. b EStG 1988). § 6 Z. 9 lit. b EStG 1988 definiert die fiktiven Anschaffungskosten als jenen Betrag, den der Empfänger des Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt des Empfanges hätte aufwenden müssen. Sie sind aus der Sicht des

Erwerbers im Schätzungswege nach dem Grundsatz zu ermitteln, was für den Erwerber als tatsächlicher Kaufpreis angefallen wäre.

Die (korrigierte) Ermittlung vom 22.12.2010 geht von einem fiktiven Kaufpreis des Gebäudes mit Grund und Boden von € 1.900,00/m² und von einem Grundanteil von € 210,00/m² aus. Als fiktiver Kaufpreis des Gebäudes ohne Grund und Boden verbleiben € 1.690,00/m²

Dazu ist festzuhalten, dass diese Wertansätze in keiner Weise erläutert und begründet sind. Da dieser Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten die elementarste Voraussetzung, nämlich eine nachvollziehbare Wertermittlung fehlt, war eine Berücksichtigung der Abschreibungsgrundlage iHv € 828.606,00 ausgeschlossen. Das Finanzamt ist daher verpflichtet eine eigenständige Wertermittlung vorzunehmen.

Anzumerken ist noch folgendes: Sollte bei der obigen (nicht erläuterten) Wertermittlung von den Neuherstellungskosten ausgegangen worden sein, so hat der VwGH die Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten durch Ableitung des Zeitwertes aus den Neuherstellungskosten schon mehrfach als unzulässig angesehen hat; zu ermitteln seien fiktive Anschaffungs- und nicht fiktive Herstellungskosten.

Der Marktpreis von Mietobjekten orientiert sich am Ertragswert. Daher können auch die fiktiven Anschaffungskosten vom Ertragswert abgeleitet werden; für die Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten von vermieteten Gebäuden ist das Ertragswertverfahren ein taugliches Instrument (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Band I, Rz 109 zu § 6, VwGH 20.07.1999, 98/13/0109). Dies liegt insbesondere auch darin begründet, dass der Ansatz einer AfA die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage mindert und es nur konsequent ist, der AfA-Berechnung dann auch den steuerlich zu erfassenden Ertrag zugrunde zu legen.

Da die Ertragswertmethode jedenfalls zulässig ist und ihr in der Literatur teilweise der Vorzug eingeräumt bzw. die Ansicht vertreten wird, dass zur Bewertung fiktiver Anschaffungskosten bei unentgeltlichem Erwerb in erster Linie der Ertragswert maßgeblich ist, war die Ertragswertmethode anzuwenden. Dies umso mehr, als kein Sachverständigengutachten eingereicht wurde und die (Sachwert)Ermittlung durch die Steuerpflichtige nicht schlüssig und nachvollziehbar ist.

Ermittlung der AfA auf Basis des Ertragswertes durch das Finanzamt:

			Monatsmiete	Faktor	Jahresmiete
a)	EG	Gastlokal	1.000,00	12	12.000,00
b)		Geschäftsfläche	490,00	12	5.880,00
c)	OG	Wohnung	270,00	12	3.240,00
		Wohnung	300,00	12	3.600,00
		Wohnung	250,00	12	3.000,00

d)	Parkplätze	0,00	12	0,00	
	Jahresnettomietzins				27.720,00
e)	Mietausfall	20%			-5.544,00
f)	zu erwartende Werbungskosten (ohne Ust, BK und Afa)			20%	-5.544,00
	Jahresreinertrag				16.632,00
g)	x Multiplikator bei RND von 43 Jahren und Kapitalisierungszinssatz 5,5%				16,36
	Ertragswert				272.100,00
h)	+ Grunderwerbsteuer	3,50%			9.523,50
i)	+ Eintragungsgebühr				1.182,00
j)	- Anteil Grund und Boden	20%			-56.561,10
	Liegenschaftswert				226.244,40
	gerundet				226.300,00
	davon 1,5% Jahres-Afa				3.394,50

Erläuterung der Ansätze und Begründung zur Abweichung von der vorgelegten Ertragswertberechnung:

zu a. b. c. d) Jahresnettomietzins

Bei dem Ansatz der Mieten vertritt die Finanzbehörde die Ansicht, dass die nachhaltig erzielbaren Mieten der Berechnung zu Grunde zu legen sind. Es sollte keine statische Betrachtung nur auf Grundlage der gegebenen Ertragssituation zum Stichtag erfolgen, sondern vielmehr sind auch künftige Ertragserwartungen einzubeziehen.

a) In der am 22.12.2010 eingereichten Ertragswertermittlung wurde für das Gastlokal von einer monatlich erzielbaren Miete von € 1.320,00 Euro ausgegangen. Tatsächlich wurde zu Beginn der Vermietung ab April 2006 eine monatliche Miete von € 1.200,00 pro Monat vereinbart. Mit dem neuen Mietvertrag ab Mai 2007 beträgt die monatliche Miete für das Gastlokal € 800,00. Dieser neu abgeschlossene Mietvertrag legt nahe, dass die bisherige monatliche Miete von € 1.200,00 bzw. eine prognostizierte Miete von € 1.320,00 nicht nachhaltig erzielt werden kann. Es liegen keine Unterlagen vor und es sind keine Umstände bekannt, die in Zukunft auf die prognostizierte höhere Miete schließen lassen. Bei der Berechnung war daher von einem Mittelwert zwischen der Anfangsmiete (€ 1.200,00) und der aktuellen Miete (€ 800,00) somit von € 1.000,00/Monat für das Gastlokal auszugehen.

b) Bei der Geschäftsfläche wurde von Seiten der Abgabepflichtigen von einer erzielbaren Miete von € 1.078,00 (€ 11,00 Miete pro m² x 98 m²) ausgegangen. Genutzt wird diese Geschäftsfläche von einem Unternehmen als Ausstellungs- und Lagerraum um monatlich

€ 300,00 (€ 3,06 Miete pro m^2). Bei einer adäquaten Vermietung als Büro/Verkaufslokal sieht die Behörde einen Entwicklungsspielraum bis zu € 5,00 Miete pro m^2 .

Als Miete waren daher € 490,00 (€ 5,00 Miete pro $m^2 \times 98 m^2$) anzusetzen.

Gegen einen höheren Ansatz spricht das Alter des Gebäudes (Baujahr 1967/1972) und die eher mäßige Lage ca. 1 KM vom Ortskern entfernt. Im Umfeld sind keine weiteren Geschäfte vorhanden. Nach dem Kenntnisstand der Behörde stand das Geschäftslokal längere Zeit leer.

Wird berücksichtigt, dass in der Landeshauptstadt Bregenz in Randlagen für Geschäftslokale in normaler Ausstattung bis $100 m^2$ eine Miete von € 7,00 pro m^2 am Markt erzielbar ist (Quelle: Preisspiegel für Vorarlberg 2011), so kann keinesfalls dem Begehren mit € 11,00/ m^2 gefolgt werden. Nach dieser Quelle ist in Bregenz in lb-Toplagen von einer Miete von € 9,50 (bis $100 m^2$) bzw. € 7,50 (ab $100 m^2$) pro m^2 auszugehen. Ein Ansatz in der beantragten Höhe von € 11,00 pro m^2 für die Vermietung in einer Landgemeinde in zentrumsferner Lage ist daher keinesfalls gerechtfertigt. Ergänzend wird auch darauf hingewiesen, dass der Ansatz von € 11,00 pro m^2 nicht erläutert und nachvollziehbar begründet wurde.

c) Bei den drei Wohnungen im Obergeschoß wurde von Seiten der Abgabepflichtigen von einer erzielbaren Miete von € 8,00 pro m^2 ausgegangen. Tatsächlich erzielt werden Mieteinnahmen von € 820,00 pro Monat. Dies entspricht bei einer vermieteten Fläche von $262 m^2$ einer durchschnittlichen Miete von € 3,13 pro m^2

Vorab ist auch hier festzuhalten, dass der Ansatz von € 8,00 pro m^2 nicht erläutert und nachvollziehbar begründet wurde.

Aufgrund der zentrumsfernen Lage und des Alters des Gebäudes geht die Behörde davon aus, dass am Markt keine höheren Mieten als die tatsächlich realisierten erzielbar sind. Auch der Umstand, dass es durch den Betrieb des Gastlokales im Erdgeschoss zu Ruhestörungen kommen kann und die Lage an der Hauptstraße, hat Einfluss auf die erzielbaren Mieten.

Jedenfalls liegen keine mietrechtlichen Vorschriften vor, die die Mieteinnahmen reglementieren und in der Höhe beschränken. Gründe, die in der Zukunft zu Ertragsverbesserungen, sprich höheren Mieteinnahmen, führen könnten, wurden nicht genannt. Es war daher von den effektiv erzielten Mieteinnahmen auszugehen.

d) Für die Parkplätze wurde von der Behörde keine Miete (lt. Antrag € 60,00 für 18 Parkplätze) angesetzt. Einerseits sind laut vorliegender Verträge vier Parkplätze in der Miete des Gastlokales enthalten. Andererseits wird für die anderen Parkplätze von den Mietern keine Miete verlangt. Die Behörde ist der Überzeugung, dass die veranschlagte Parkplatzmiete unrealistisch ist. Bei den Parkplätzen handelt es sich um großteils unbefestigte Parkflächen, die nicht überdacht und den einzelnen Wohnungen nicht fix zugeordnet sind und die außerhalb einer Parkplatzbewirtschaftung liegen. In

einer Landgemeinde ist nach der Erfahrung des täglichen Lebens die Miete für solche Autoabstellmöglichkeiten regelmäßig in der Wohnungs-/Hauptmiete enthalten.

Ansichts einer fehlenden Dokumentation bleibt unbekannt, wie diese Ertragsverbesserungen in der Zukunft (dzt. wird keine separate Parkplatzmiete vereinnahmt) bewerkstelligt werden können. Angemerkt wird auch, dass nicht zwingend davon auszugehen ist, dass die restlichen 14 Parkplätze auch tatsächlich von dem/den MieterInnen der Geschäftsfläche und der drei Wohnungen benötigt werden. Durchaus möglich ist, dass ein Haushalt über keinen bzw. nur einen Pkw verfügt.

zu e) Mietausfall

Die Mietausfälle (Risiko einer Ertragsminderung durch uneinbringliche Zahlungsrückstände und Leerstehen von Raum) wurden mit 20 % angesetzt. Die Höhe des Mietausfallwagnisses ist abhängig vom Zustand, der Art des Grundstücks und von der örtlichen Marktlage.

Bei der Ermittlung des Risikos wurde dem Grunde und der Höhe nach Rücksicht auf die tatsächlichen Gegebenheiten genommen. Wie aus den erklärten Mieteinnahmen ersichtlich, ist immer wieder mit Mietausfällen zu rechnen. Die tatsächlichen Mieteinnahmen betrugen:

2006	13.275,15	(Vermietung ab 03/2006)
2007	14.840,00	
2008	20.130,00	
2009	18.100,00	

In der Berechnung der Behörde wird nach Abzug des Mietausfallrisikos von 20 % von einer Jahresmiete von € 22.176,00 ausgegangen. Eine Gegenüberstellung mit den bisher erzielten Mieteinnahmen ergibt unter Berücksichtigung der fiktiv angesetzten Mehreinnahmen ein relativ übereinstimmendes Bild. In der Schätzung des 20%igen Mietausfallrisikos war auch zu berücksichtigen, dass im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung nur ein aktueller Mietvertrag in schriftlicher Form vorgelegt werden konnte.

zu f) zu erwartende Werbungskosten

Die zu erwartenden Werbungskosten wurden mit 20 % angesetzt. Dieser Wert wurde einerseits aus der Berechnung der Steuerpflichtigen übernommen und entspricht andererseits auch der üblichen Praxis, dass Aufwendungen bei der Ertragswertberechnung pauschal mit einem bestimmten Prozentsatz der Einnahmen geschätzt werden. Die tatsächlichen Werbungskosten (ohne AfA) betrugen:

2006	€ 3.479,67	(26,21 % der Einnahmen)
2007	€ 4.191,79	(28,25 % der Einnahmen)

2008	€ 6.984,85	(34,70 % der Einnahmen)
2009	€ 3.791,76	(20,95 % der Einnahmen).

Eine Schätzung der Aufwendungen hat nur hinsichtlich der regelmäßig wiederkehrenden Werbungskosten zu erfolgen. Da die erklärten Werbungskosten alle Instandhaltungs- und/oder Instandsetzungskosten und die übrigen Werbungskosten enthalten, war der Ansatz von 20% zu akzeptieren und zu übernehmen.

zu g) Restnutzungsdauer, Kapitalisierungszinssatz und Multiplikator

Die Restnutzungsdauer ist eine wirtschaftliche Restnutzungsdauer, die angibt, wie viele Jahre das Gebäude bei ordnungsgemäßer Instandhaltung und Bewirtschaftung voraussichtlich noch genutzt werden kann.

Das vermietete Gebäude wurde laut der eingereichten Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke im Jahr 1967 (Erdgeschoss: Laden, Obergeschoss: eigene Wohnung und Dachgeschoss) bzw. 1972 (Erweiterung) errichtet.

Kranewitter (Liegenschaftsbewertung, 5. Auflage, 2007, Seite 135) bemisst die übliche Gesamtnutzungsdauer bei Mietwohnhäusern mit Geschäftslokalen im Erdgeschoss mit 80 Jahren. Das Gebäude war im Zeitpunkt des Beginnes der Vermietung 39 bzw. 34 Jahre alt. Im Durchschnitt war von einem Alter von gerundet 37 Jahren auszugehen.

Übliche Gesamtnutzungsdauer	80 Jahre
Minus Alter des Gebäudes mit Beginn der Vermietung ab 03/2006	37 Jahre
Restnutzungsdauer	43 Jahre

Nach Kranewitter (Liegenschaftsbewertung, 5. Auflage, 2007, Seite 95) bewegt sich der Kapitalisierungszinssatz bei Wohn- und Geschäftshäusern zwischen 4,5% - 5,5 %. Nach Ross/Brachmann/Holzner/Renner (Ermittlung des Verkehrswertes von Grundstücken und des Wertes von baulichen Anlagen, 29. Auflage, Seite 796) kann bei Mietwohngrundstücken auf 5% und bei gemischt genutzten Grundstücken mit weniger als 50 % (gewerblichen) Mietanteil auf 5,5 % zurückgegriffen werden.

Die Wahl des Liegenschaftszinssatzes ist zu einem wesentlichen Teil von der Risikobewertung abhängig. Dabei waren die Faktoren Lagequalität, Gebäudestruktur und -qualität im Hinblick auf die Nutzung und die Qualität der Mietverträge zu berücksichtigen. Die Lage wird als mäßig (ca. 1 km vom Ortskern ohne weitere Geschäfte), die Gebäudestruktur als nicht ideal (mögliche Störungen Gastlokal- Wohnungsmieter) und die Gebäudequalität als schlecht (Baujahr 1967 und 1972 zum damaligen Standard, nach Kenntnis der Behörde keine Investitionen in energie- und schalltechnische Verbesserungen) beurteilt. Bei der Qualität der Mietverträge ist darauf hinzuweisen, dass bei fünf Vermietungen lediglich zwei Mietverträge (Gastlokal – Mieter AK und ab Mai 2007 b c, Wohnung 1. OG über Lokal - Mieter PH) in schriftlicher Form vorgelegt wurden. Zum

Zeitpunkt der Vorhaltsbeantwortung im Dezember 2010 war nur noch der Mietvertrag mit b c aktuell.

Unter Hinweis auf die Bandbreite in der zitierten Literatur ist von einem Durchschnitt von 5 % auszugehen.

Unter Berücksichtigung obenstehender Faktoren war das Gebäude schlechter als der "Durchschnitt" zu beurteilen und der Liegenschaftszinssatz entsprechend zu erhöhen. Es war daher von einem Zinssatz von 5,5 % auszugehen.

Bei einer Restnutzungsdauer von 43 Jahren und einem Kapitalisierungszinssatz von 5,5 % ist ein Vervielfältiger zur Ermittlung des Ertragswerts von 16,36 anzusetzen (Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 5. Auflage, 2007, Seite 307).

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der beantragte Faktor von 19 in der vorgelegten Berechnung nicht erläutert und begründet wurde.

zu h) Grunderwerbsteuer

Eine Aktivierung von (fiktiven) Nebenkosten, die auch einem gedachten Erwerber erwachsen würden, kann nach der Literatur erfolgen. Die Grunderwerbsteuer ist Teil der fiktiven Anschaffungskosten, weil auch ein Erwerber sie hätte aufwenden müssen. In der vorgelegten Berechnung wurde die Grunderwerbsteuer mit 2% der Bemessungsgrundlage (€ 811.200,00) iHv € 16.224,00 beantragt. Nach Ansicht der Behörde ist gem. § 7 GrEStG ein Steuersatz von 3,5 % anzusetzen, da bei der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten durch einen fremden Außenstehenden (und nicht durch Familienmitglieder) auszugehen ist. Die fiktive Grunderwerbsteuer war daher mit € 9.523,50 zu ermitteln.

zu i) Eintragungsgebühr

Die Eintragungsgebühr iHv € 1.182,00 wurde tatsächlich geleistet. Die Grundbucheintragungsgebühren sind als Anschaffungsnebenkosten Teil der fiktiven Anschaffungskosten und waren antragsgemäß zu berücksichtigen.

zu j) Anteil von Grund und Boden

Der Anteil für Grund und Boden wurde laut vorgelegter Berechnung mit 20% ausgeschieden. In der Praxis werden bei Miethäusern vereinfachend bestimmte Prozentsätze für Grund und Boden ausgeschieden. Bei Gebäuden sind Prozentsätze zwischen 20% und 25% üblich. Unter Hinweis auf die Verwaltungspraxis war der Anteil für Grund und Boden mit 20% zu übernehmen.

Anstelle der beantragten AfA iHv € 12.373,77 bzw. € 12.429,00 war bei der Ermittlung der Einkünfte eine Gebäude-AfA iHv € 3.394,50 anzusetzen. Unter Berücksichtigung dieser Änderung betragen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für:

2006	6.401,01
2007	7.253,71

2008	9.750,65
2009	10.913,74

In der **Berufung vom 23. Februar 2011** brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„Gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2006 – 2009 vom 27.01.2011 wird Berufung eingelegt.

Beantragt wird die Berücksichtigung der fiktiven Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage einer Afa für das Gebäude iHv. € 679.700,- und für die Einrichtung eine Abschreibung laut Anlageverzeichnis iHv. € 3.460,-.

Begründung:

Die vom Finanzamt angewandte Methode zur Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten, nämlich die Ertragswertmethode, wird dem Grunde nach zugestimmt.

Allerdings ist die vom Finanzamt aufgrund der Ertragswertmethode ermittelte Höhe der fiktiven Anschaffungskosten nicht nachvollziehbar, da vom Finanzamt fast ausschließlich nur von den von uns verlangten Mieten und nicht von marktüblichen Mieten ausgegangen wurde .

Die Afa-BGL von € 226.000,00 verteilt auf die vermietete Fläche von 480 m² ergibt einen Betrag pro m² von € 470,00. Diesen Wert anzusetzen ist keinesfalls marktkonform.

Da wir das Gebäude nicht leer stehen lassen wollen und übliche (höhere) Mieten zu verlangen zur Zeit für uns nicht interessant ist - die steuerliche Belastung bietet keinen Anreiz – wird überlegt (falls die beantragte Afa-BGL nicht anerkannt wird) die Vermietung zur Gänze einzustellen und das Gebäude zu verkaufen. Die Vermietung wurde in den Jahren 2006-2009 nicht nach fremdüblichen Grundsätzen vorgenommen, nur darauf darf die Ertragswertmethode nicht aufbauen.

Die Ertragswertschätzung hat von möglichen nachhaltig erzielbaren Mieten auszugehen. Als "nachhaltig" ist jener Reinertrag zu bezeichnen, mit dem die Entwicklung der Rendite auf Dauer, dh über die gesamte Restnutzungsdauer der baulichen Anlagen berücksichtigt wird.

Für die Bestimmung der künftig erzielbaren Erträge werden die in der Vergangenheit erzielten Mieten als Indiz herangezogen. Dies gilt aber nur insoweit, als sie sich auf die künftige Nutzung projizieren lassen. Erlaubt das Rechenwerk keine Rückschlüsse auf die bisher und weiter zurückliegenden Erträge, weil es entweder mangelhaft ist oder die erfolgswirtschaftliche Nutzung der Liegenschaft erst seit kurzer Zeit erfolgt, dann wird sich ein Gutachter am nachhaltig erzielten Ertrag von Vergleichsliegenschaften orientieren müssen.

Daher wird dem Finanzamt zugestimmt, dass nachhaltig erzielbare Mieten zugrunde zu legen sind und keine statistischen.

Zu den einzelnen vom Finanzamt angesetzten Mieten wird wie folgt Stellung genommen.

zu a, b, c, d) Jahresnettomietzins

a) Gastlokal:

Bis 2004 wurde das Lokal jahrelang um 1.090,00 € vermietet, was 9,00 € pro m² entspricht. Mit der Indexanpassung kann durchaus von 10,00 € als nachhaltig erzielbare Miete ausgegangen werden. Aus persönlichen Gründen wurde die Vermietung vorübergehend eingestellt. Ein Mittelwert aus den vorliegenden Mieten ab 2006 heranzuziehen kann in diesem Fall nicht zu einem verhältnismäßigen Ergebnis führen. Noch vor dem Ortskern auf derselben Straße befindet sich ebenfalls ein Gastlokal früher zu jetzt ac ca. 80 m² wo die Miete seit mehreren Jahren 2.100,00 € (mtl Brutto) ausmacht!

In der Bescheidbegründung wurde für das Gastlokal von einer erzielbaren Miete von 12.000,00 € jährlich ausgegangen, das sind € 8,33/m².

In der Ertragswertberechnung werden nun 10,00 €/m² für 120 m² angesetzt, das ergibt einen jährlichen Betrag von 14.400,00 €.

b) Geschäftsfläche:

Auch stimmt es nicht, dass im Umfeld keine Geschäfte vorhanden sind. Eine Apotheke, eine Tierarztpraxis und ein Adeg befinden sich im Nahbereich. In der anderen Richtung ca. 3 Autominuten entfernt befinden sich mehrere Geschäftsräumlichkeiten (CP). Als vorteilhaft kann die direkt danebenliegende Bushaltestelle gesehen werden. Weiters wirkt sich die Grenznähe positiv aus (lt. Fr. P hat sie viele deutsche Gäste).

Dem Mietenspiegel der Sparkassen ist zu entnehmen, dass für Bregenz und nähere Umgebung (Nebenlagen von Bregenz) die Mieten für Geschäftsflächen nur minimal von den Ib-Lagen abweichen (von 0,50 Cent bis 1,00 €).

d zählt zu den Gemeinden in Vorarlberg und ist nicht allzu weit von Bregenz entfernt - ca. xkm.

In der Bescheidbegründung wurde für die Geschäftsfläche von einer erzielbaren Miete von 5.880,00 € jährlich ausgegangen, das sind 5,00 €/m².

In der Ertragswertberechnung werden nun 7,00 €/m² für 98 m² angesetzt, das ergibt einen jährlichen Betrag von 8.232,00 €.

c) Wohnungen:

Dieser Ansatz wurde eingehend erläutert, nur in der Bescheidbegründung vom 27.01.2011 fand er leider keine Berücksichtigung, da Hr. B bereits bei meiner mündlichen Vorsprache erklärte, dass die Mieteinnahmen jedenfalls zu besteuern wären und aus seiner Sicht eine Liebhaberei ausgeschlossen ist.

Tatsächlich wird jedoch die Vermietung von uns derzeit ohne großes Bestreben betrieben, da wir nicht interessiert sind Steuern aus Mieteinnahmen zu bezahlen und wir diese Mieteinnahmen auch nicht zur Bestreitung unseres Lebensunterhaltes benötigen.

Als zentrumsferne Lage kann die Parzelle U (Dorf steckt noch im Wort) wohl nicht bezeichnet werden. Das Objekt befindet sich 10 Gehminuten vom Ortszentrum entfernt (Verkehrslage) und liegt noch im Randbereich des Ortszentrums (Geschäftslage). Die Wohnlage kann als gut bezeichnet werden, Verkehrsimmission an der Straßenseite (Landstraße) jedoch gartenseitig ruhig und sonnig.

Die befürchtete Ruhestörung durch das Lokal betrifft lediglich die Wohnung direkt über dem Gastlokal und kann durch gezielte Mieterauswahl entkräftet werden (z.B. Mieter des Lokals mietet die Wohnung mit od. ein Schichtarbeiter).

In der Bescheidebegründung wurde für die drei Wohnungen von einer erzielbaren Miete von 9.840,00 € jährlich ausgegangen, das sind € 3,13/m².

In der Ertragswertberechnung werden nun 6,00 €/m² für 262 m² angesetzt, das entspricht einem jährlichen Betrag von € 18.864,-.

d) Parkplätze:

Die Parkplätze wurden mündlich zugeteilt (ginge gar nicht anders, sonst gäbe es Streitereien).

Es ist absolut üblich für die Parkstellflächen eine Miete zu verlangen, üblicherweise wird sie zu dem Mietpreis separat zugeschlagen. Einen Stellplatz für einen PKW muss niemand gratis zur Verfügung stellen. Dass der Preis im LL in der Wohnungsmiete inkludiert ist, ist mir neu.

Der Ansatz der Miete für den Parkplatz zeigt das vorhandene Potenzial auf. Diese Fläche steht zur Benutzung zur Verfügung. Es ist durchaus denkbar Stellflächen auch an Nachbarn in der unmittelbaren Umgebung zu vermieten sollte der Bedarf bei den Mietern im Hause nicht so groß sein. Der Ansatz für einen Stellplatz ohne Überdachung bewegt sich zw. 20 - 30 €.

In der Bescheidebegründung wurde für die Parkplätze von einer erzielbaren Miete von 0,00 € ausgegangen.

In der Ertragswertberechnung werden nun für 18 Parkplätze 25,00 €/m² angesetzt, das ergibt einen jährlichen Betrag von € 5.400,-.

zu e) Mietausfall:

Ein Mieterwechsel ist bei Vermietungen üblich und hat oft sehr persönliche Gründe. Ein Abzug von 20% für Mietausfall ist jedenfalls zu hoch angesetzt, auch in Betrachtung des nicht sonderlichen Bemühens um Vermietung unsererseits. Daher erscheint eine Berücksichtigung von 3 % als ausreichend da bei normalem nachhaltigem Bestreben einer Vermietung eine relative lückenlose Vermietung gut möglich wäre. - Ansätze der Berechnung können nicht nur von Einzelfaktoren abgeleitet werden, sondern sind jedenfalls nachhaltig zu betrachten, da eine einmal gewählte Afa BGL so beizubehalten ist. Im Leitfaden für die Liebhabereiprüfung wird der Ansatz für Mietausfall von 3-4 % als ausreichend angesehen.

zu g) Restnutzungsdauer, Kapitalisierungszinssatz und Multiplikator:

Dass es sich hier um eine mäßige Lage, ohne weitere Geschäfte und schlechter Gebäudequalität handelt ist nicht nachvollziehbar. Das Gebäude ist relativ groß und die Fertigstellung erfolgte mit den Jahren. Die Bauqualität kann als gut bezeichnet werden, lediglich die altersbedingte Abnutzung ist zu berücksichtigen.

Um einen marktüblichen Mietpreis zu erzielen, ist nur das Alter eines Gebäudes nicht ausschlaggebend. Wesentliche Kriterien sind Lage, Verkehrsanbindung, Erreichbarkeit von öffentlichen Einrichtungen. Diese sind hier als gut zu bezeichnen - Bushaltestelle, Autobahnanschluss, Ärzte, Apotheke, Einkaufsmöglichkeiten sind alle im Nahbereich.

Die Nutzungsdauer liegt bei solchen Objekten zwischen 80 u. 100 Jahren. Aufgrund der normal guten (stabilen) Bauqualität kann durchaus von 90 Jahren ausgegangen werden.

Übliche Gesamtnutzungsdauer	90 Jahre
Minus Alter des Gebäudes mit Beginn der Vermietung ab 03/2006	37 Jahre
Restnutzungsdauer	53 Jahre

Unter der Berücksichtigung der Sekundärmarktrendite die im Jahr 2006 lt. Statistik Austria bei 3,8% liegt, ergibt sich bei normaler, guter Lage ein Kapitalisierungszinssatz von 3,8% statt der vom Finanzamt angenommenen 5,5%. Zum Faktor Lagequalität, der Gebäudestruktur u. Qualität ist anzuführen, dass die Lage als gut zu beurteilen ist (Randbereich des Ortszentrums).

Bei einer Restnutzungsdauer von 53 Jahren und einem Kapitalisierungszinssatz von 3,8% ist ein Vervielfältiger zur Ermittlung des Ertragswertes von 22,70 anzusetzen (Ross/Brachmann/Holzner)

Der Faktor 19 wurde auf Grund telefonischer Auskunft vom Finanzamt Bregenz, Frau F bei der ersten Schätzung der Ertragswertermittlung von der Behörde angesetzt und von mir lediglich so übernommen.

Ermittlung der AfA auf Basis des Ertragswertes (Richtigstellung):

Gastlokal		1.200,00	12,00	14.400,00
Geschäftsfläche		686,00	12,00	8.232,00
Wohnung		546,00	12,00	6.552,00
Wohnung		588,00	12,00	7.056,00
Wohnung		438,00	12,00	5.256,00
Parkplätze		450,00	12,00	5.400,00
Jahresnettomietzins				46.896,00
minus Mietausfall	3%			-1.406,88
minus zu erwartende Werbungskosten	20%			-9.379,20

Jahresreinertrag				36.109,92
Restnutzungsdauer	53			
Kapitalisierungszinssatz	3,80%			
Faktor				22,70
Ertragswert				819.695,18
plus Grunderwerbsteuer	3,50%			28.689,33
plus Eintragungsgebühr				1.182,00
minus Anteil Grund und Boden	20%			-169.913,30
Liegenschaftswert				679.653,21
Liegenschaftswert gerundet				679.700,00
davon 1,5% Jahres-Afa				10.195,50
Anlagenverzeichnis				
Wohnungen:				
3 x Küche à 5000 €		10%	1.500,00	
6 x Schrank à 350 €		10%	210,00	
Lokal Inventar				
Küche	7.000,00	10%	700,00	
Theke, Einrichtung	10.000,00	10%	1.000,00	
Geschäftsfläche				
2 Lampen (neuwertig)	500,00	10%	50,00	
Afa aus sonstiger Abschreibung Inventar			3.460,00	

Die Afa für Einrichtung ist zur Afa Gebäude noch zusätzlich anzusetzen, sodass sich eine Gesamt Afa von € 13.655,50 ergibt.“

Das Finanzamt Bregenz übermittelte der Berufungsführer am **3. Oktober 2011** folgenden **Vorhalt:**

„01) Sie bringen in der Berufung begründend vor, nachhaltig seien aus dem Gastlokal Pachteinahmen in Höhe von 11,00 €/m² erzielbar, weil bis 2005 jahrelang Erlöse in dieser Höhe vereinnahmt worden seien.

Die erklärten Pachteinahmen der Jahre ab 2000 weisen folgende Werte auf:

	Umsätze	Steuersatz
2000	229.082,00 ATS	20%

2001	198.000,00 ATS	20%
2002	15.697,30 EUR	20%
2003	12.000,00 EUR	20%
2004	4.733,34 EUR	20%

Sie werden ersucht, die erzielten Einnahmen - insbesondere jene der Jahre 2000 bis 2003 - auf die jeweils vermieteten/verpachteten Räume aufzuschlüsseln.

02) Haben Sie bzw. Ihre Eltern am vermieteten/verpachteten Gebäude in den letzten Jahren Renovierungen durchgeführt? (bejahendenfalls welche? - unter Angabe der Kosten).

03.) Welche Art von Heizung haben Sie derzeit installiert?

04.) Wie hoch ist der jährliche Energieverbrauch für die vorhandene Heizung?

05.) Ist das Haus wärmegeklämt (wenn ja, welche Flächen mit welchem Material)?

06.) Welche Art von Fenster (Kunststoff, Holz einfach oder mehrfach verglast) sind in das Gebäude eingebaut?

07.) Aus welchem Material sind die Böden (Teppich, Parkett, Linoleum ...) in den Wohnungen, der Geschäftsfläche und im Gastlokal?

08.) Sind die Wände in den einzelnen Räumen angestrichen oder tapeziert?

09.) Ist ein Personenlift vorhanden?

10.) Sind die Türen (Haustüre, Wohnungstüren, Innentüren) furniert und gepresst oder aus Vollholz?

11.) Legen Sie bitte Ablichtungen der Heizkostenbelege sowie Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen (jeweils für die Streitjahre) Ihrer Antwort bei.“

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 17. Oktober 2010** brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

01) In den Jahren 2000 bis 2004 wurde ausschließlich das Gastlokal vermietet.

02) Meine Mutter war im Pflegeheim Stufe 6 untergebracht, daher flossen die Mieteinnahmen dieser Jahre zur Gänze in die anfallenden Heimkosten. Außer dem Bundespflegegeld wurden keine weiteren Pflegeersätze oä. bezogen! Es ist schon eine besondere Härte wenn die Heimkosten (krankheitsbedingt!) aus eigenem Vermögen zu bezahlen sind. Renoviert wurde daher nur das allernotwendigste. Im Jahr 2007 wurden im Lokal die Heizkörper erneuert und umpositioniert sowie eine eigene Gastherme installiert, Gesamtkosten € 7.876,30.

Im Jahr 2008 wurden kleinere Reparaturen/Erneuerungen durchgeführt wie Lampen, Balkon-Geländer erneuert (Holz), Schotter für Parkplatz, Gesamtkosten € 3.116,16.

Im Jahr 2009 Kleinreparaturen (Material), Gesamtkosten € 238,90.

03) Es ist für das ganze Haus der Gasanschluss vorhanden, weiters gibt es die Möglichkeit mit Holzstückgut zu heizen (jederzeitiger Wechsel der Heizart möglich). Bis ins Jahr 2007 wurde mit Holzstückgut geheizt.

05) Nein

06) Holzfenster mit Isolierglasfenster

07) Wohnungen: Fliesen in Gang, Bad, WC, Spannteppich in den Zimmern

Treppenhaus: Marmor

Gastlokal: Fliesen

Geschäftsfläche: Fliesen

08) In den Wohnungen und der Geschäftsfläche sind die Wände tapeziert u. im Lokal angestrichen.

09) Nein.

10) Haustür: Stahlrahmen mit Glaseinsatz, Lokal-Eingangstür: Holztür mit Glaseinsatz

Wohnungstür: Stahlrahmen mit Glaseinsatz

Innentüren: Stahlzarge Türblatt furniert

11) Im Lokal wird dzt. mit Gas geheizt (eigener Zähler, die Abrechnung geht direkt an den Pächter). Die Wohnungen werden dzt. mittels Radiatoren durch die Mieter selbst beheizt (Nachtstromzähler vorhanden).

Im Jahr 2006 Holzeinkauf € 400,- (Holzvorrat war noch vorhanden).

Einnahmen-Ausgaben 2006		
Miete Lokal	9.915,18	
Miete Geschäft	2.700,00	
Miete Wohnungen	660,00	
Einnahmen		13.275,18
Versicherung	537,99	
Eigentümerversammlung	225,00	
Grundsteuer	147,40	
Laufende Reparaturen	1.145,50	
Holzeinkauf	400,00	
AfA Gebäude	10.195,50	
Afa Sonstige	3.410,00	
Sonstige Werbungskosten	1.023,78	

Summe Werbungskosten		17.085,17
Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen		-3.809,99
<i>Einnahmen-Ausgaben 2007</i>		
Miete Lokal	6.800,00	
Miete Geschäft	3.600,00	
Miete Wohnungen	4.440,00	
Einnahmen		14.840,00
Versicherung	575,78	
Eigentümerversammlung	269,00	
Grundsteuer	162,14	
Wasser/Kanal	156,69	
VKW	402,44	
Laufende Reparaturen	972,56	
Instandsetzung Heizung Lokal 1/10	787,63	
AfA Gebäude	10.195,50	
Afa Sonstige	3.410,00	
Sonstige Werbungskosten	865,36	
Summe Werbungskosten		17.797,10
Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen		-2.957,10
<i>Einnahmen-Ausgaben 2008</i>		
Miete Lokal	10.200,00	
Miete Geschäft	3.600,00	
Miete Wohnungen	6.330,00	
Einnahmen		20.130,00

<i>Versicherung</i>	<i>575,98</i>	
<i>Eigentümerversammlung</i>	<i>269,00</i>	
<i>Grundsteuer</i>	<i>162,14</i>	
<i>Wasser/Kanal</i>	<i>696,45</i>	
<i>VKW</i>	<i>340,96</i>	
<i>Laufende Reparaturen</i>	<i>3.116,16</i>	
<i>Instandsetzung Heizung Lokal 2/10</i>	<i>787,63</i>	
<i>AfA Gebäude</i>	<i>10.195,50</i>	
<i>Afa Sonstige</i>	<i>3.460,00</i>	
<i>Sonstige Werbungskosten</i>	<i>1.036,53</i>	
<i>Summe Werbungskosten</i>		<i>20.640,35</i>
<i>Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen</i>		<i>-510,35</i>
<i>Einnahmen-Ausgaben 2009</i>		
<i>Miete Lokal</i>	<i>10.200,00</i>	
<i>Miete Geschäft</i>	<i>3.600,00</i>	
<i>Miete Wohnungen</i>	<i>4.300,00</i>	
<i>Einnahmen</i>		<i>18.100,00</i>
<i>Versicherung</i>	<i>575,98</i>	
<i>Eigentümerversammlung</i>	<i>272,00</i>	
<i>Grundsteuer</i>	<i>162,14</i>	
<i>Wasser/Kanal</i>	<i>662,11</i>	
<i>VKW</i>	<i>87,79</i>	
<i>Laufende Reparaturen</i>	<i>238,90</i>	
<i>Instandsetzung Heizung Lokal 2/10</i>	<i>787,63</i>	
<i>AfA Gebäude</i>	<i>10.195,50</i>	
<i>Afa Sonstige</i>	<i>3.460,00</i>	

Sonstige Werbungskosten	1.005,21	
Summe Werbungskosten		17.447,26
Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten		652,74

Das Finanzamt Bregenz hat der Berufung mittels **Berufungsvorentscheidung vom 24. November 2011** teilweise stattgegeben. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Die Lebensdauer einer baulichen Anlage wird durch zwei Faktoren, nämlich der technischen Lebensdauer (bildet die Obergrenze der möglichen Nutzung) sowie der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer bestimmt, denn ein Gebäude unterliegt als Realvermögen dem Konjunktur-, aber ebenso dem fortschreitenden Technologierisiko. Der zunehmenden allgemeinen technischen Weiterentwicklung wegen veraltet das Gebäude parallel, teilweise sogar überproportional zur gegebenen Modernisierung und die weitere wirtschaftliche Nutzungsmöglichkeit wird laufend gemindert, weil derartige Entwicklungen die Nachfrage negativ beeinflussen. Diese beiden Faktoren definieren somit die wirtschaftliche Verwertbarkeit einer Immobilie entscheidend.

Grundsätzlich ist die ortsübliche Miete anzusetzen als der Maßstab, der die Ertragsfähigkeit einer Immobilie objektiv festlegt. Der Ansatz des üblichen Mietzinses gilt nicht nur für Wohnräume, sondern auch für gewerblich oder freiberuflich genutzte Räume. Deshalb ist z.B. ein in Bestand gegebenes Ladenlokal unter Ansatz der ortsüblichen Miete zu bewerten. Die übliche Miete ist auch dann anzusetzen, wenn ein Grundstück oder ein Grundstücksteil an andere unentgeltlich bzw. unter dem Marktpreis zur Nutzung überlassen wird, unabhängig davon, ob es sich bei den anderen um Angehörige des Grundstückseigentümers oder um fremde Dritte handelt. Auf die Art der Nutzung des Grundstücks oder des Grundstücksteils kommt es nicht an.

Die übliche Miete ist in Anlehnung an jenen Miet(Pacht-)zins zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird - sie ist folglich eine objektivierbare Größe.

Die Ableitung der üblichen Miete aus Vergleichsmieten kommt insbesondere in Betracht, wenn sich die vermieteten Räumlichkeiten in einem Objekt befinden. Die übliche Miete kann bei vergleichbarer Ausstattung aus der vereinbarten Jahresmiete abgeleitet werden.

Die nachhaltig erzielbare Miete setzt sich aus jenen Mieteinnahmen zusammen, die in dieser Größenordnung dauerhaft erzielbar sind. Die nachhaltige Miete kann sich also von der momentanen Miete unterscheiden. Beispielsweise, wenn die Miete gegenwärtig sehr niedrig oder sehr hoch angesetzt wird.

Entscheidende Faktoren bei der Einschätzung der nachhaltigen Miete sind die betroffenen Flächen, die Qualität der verwendeten Materialien, die Ausstattungsstandards und die

Mietsituation in der Region (Randlage / Zentrums Lage). Auch sonstige Einnahmen und Erträge sind mit einzurechnen.

Die im Rahmen des Ertragswertverfahrens anzusetzenden Bewirtschaftungskosten sind die bei gewöhnlicher Bewirtschaftung nachhaltig entstehenden Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und das Mietausfallwagnis; durch Umlagen gedeckte Betriebskosten bleiben - wie bei der Ermittlung des Rohertrags - unberücksichtigt. Zinsen für Hypothekendarlehen oder sonstige Zahlungen für auf dem Grundstück lastende privatrechtliche Verpflichtungen bleiben ebenfalls außer Ansatz.

Die Bewirtschaftungskosten sind pauschal wiederum mit Erfahrungssätzen anzusetzen.

Schließlich führt der individuell anzuwendende "Liegenschaftszins" zum "Reinertrag". Der Liegenschaftszins hängt vom jeweiligen Ort, der genauen Straßenlage und der Nutzungsart des Grundstücks ab. Der "Reinertrag" ist ein fiktiver Wert, bei dem die Trennung des Ertragswerts nach Bodenenertrag und Gebäudeertrag erfolgt.

Die wirtschaftliche Nutzbarkeit einer Immobilie ist zeitlich beschränkt. Deshalb fließt auch die Restnutzungsdauer in die Berechnung mit ein. Basierend auf dem Ertragswert des Gebäudes ist gegebenenfalls durch Wertminderungen oder Werterhöhungen der Endwert zu fixieren.

Die Grundstücke mit der Einlagezahl [...], verfügen über Bauflächen "Gebäude" von 257 m², die Gesamtfläche beträgt 3.294 m².

Mit dem Bau des Gebäudes in der [...] wurde 1967 begonnen. Die Fertigstellung des Ladenlokales (89,28 m²) im Erdgeschoß erfolgte 1967. Die Errichtung erfolgte in Etappen.

Das Dachgeschoß war 1972 noch nicht fertiggestellt - es befand sich damals noch im Rohbau.

Die "Grundstücksbeschreibung", die dem Einheitswertbescheid vom 1.1.1967 zugrunde liegt, hält fest: Das Gebäude wurde in Massivbauweise errichtet. Das Dach ist mit Welleternit eingedeckt. Die Beheizung erfolgte zentral, die Fußböden sind - statisch betrachtet - aus Beton und die Türen furniert. Die Wände sind verputzt. Die vorhandenen Balkone sind vorgehängt und mit einer stehenden Holzlattung versehen. Eine Wärmedämmung ist nicht vorhanden.

Die Bauweise zum Zeitpunkt der Errichtung (1967 bis 1972) kann als dem damaligen Standard entsprechend als durchschnittlich eingestuft werden.

In Beantwortung des Ergänzungsauftrages vom 10.10.2011 teilen Sie mit, "im Jahr 2007 wurden im Lokal die Heizkörper erneuert und umpositioniert sowie eine eigene Gastherme installiert, Gesamtkosten 7.876,30 €"

Im Jahr 2008 seien kleinere Reparaturen durchgeführt worden - Erneuerung der Lampen und des Balkongeländers sowie der Schotter für den Parkplatz ausgetauscht worden (Gesamtkosten: 3.116,16 €) und 2009 seien Kleinreparaturen erfolgt mit Kosten über 238,90 €. Ein Gasanschluss sei für das ganze Haus vorhanden und es bestehe

die Möglichkeit, mit Holzstückgut zu heizen. Eine Wärmedämmung weise das Haus nicht auf. Die Holzfenster seien mit Isolierglas versehen. Die einzelnen Wohnungen seien gefliest (Gang, Bad, WC) oder mit Spannteppichen verlegt (übrige Räume). Das Treppenhaus sei mit Marmor (wahrscheinlicher: Kunststein) verkleidet, die Böden des Gastlokales und der Geschäftsfläche ausgeflies, die Wände in den Wohnungen und der Geschäftsfläche tapeziert bzw angestrichen (Lokal). Die Haustüre weise einen Stahlrahmen mit Glaseinsatz auf, die Eingangstüre zum Lokal bestehe aus einer Holztür - wiederum mit einem Glaseinsatz, und die Wohnung(eingangs)türen verfügten über Stahlrahmen mit Glaseinsätzen. Die Innentüren der Wohnungen bestünden aus Stahlzargen und furniertem Türblatt. Das Lokal werde mit Erdgas und die Wohnungen von den Mietern mittels Radiatoren beheizt.

Aus der Sicht des ersten Streitjahres (2006) ist der Wohnwert als "einfach" einzustufen bzw. als "Randlage" hinsichtlich des Ladens/Lokales. Derartige Objekte sind technisch tendenziell veraltet, der erforderliche grundlegende Sanierungsaufwand (elektrisch, sanitär, energetisch....) verursachte hinsichtlich der weiteren Kosten für Fassade, Etagen und Dach nahezu die Kosten eines Neubaus. Zudem fehlen, aus dem Blickwinkel der aktuell gegebenen Baustandards, großzügige Glasflächen, die eine natürliche Raumsituation ermöglichen ebenso wie die seit Jahren bei Neubauten feststellbare Tendenz zu großzügig dimensionierten Raumeinteilungen (Grundriss!). Das Dach, die Leitungssysteme (Strom, Wasser, Abwasser) und die Türen sind seit Jahrzehnten unverändert. Bäder und WC's entsprechen nicht dem heutigen Wohnungsstandard. Die Fenster sind bloß einfach verglast, die Fassade und das Dach (bzw die oberste Geschoßdecke) lassen die erzeugte Wärmeenergie nahezu ungehindert nach außen entweichen.

Nach dem "Preisspiegel 2006" der Vorarlberger Sparkassen werden in Bregenz für Geschäftsflächen in derartigen 1 b-Lagen maximal 7,00 € und für Mietwohnungen ("mittlerer Wohnwert" bzw. "einfacher Nutzungswert": Zentralheizung, Bad, WC usw., gute Bausubstanz) 5,30 € (ab 55 m²) in Rechnung gestellt.

Sie selbst setzen durchschnittlich 8,00 € je m² vermieteter Wohnnutzfläche (3 Wohnungen: 262 m²) anlässlich der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten an und erzielen tatsächlich 3,13 € je m² Nutzfläche. Die Pacht für die Geschäftsfläche (98 m²) taxieren Sie auf 11,00 €/m² wie auch jene für das Gastlokal (ca 120 m²).

Zutreffend sprechen Sie in der Berufung von "nachhaltig erzielbaren Mieten", welche die Methode der Ertragswertschätzung einfordere. Sind die erzielbaren Mieten/Pachten doch regelmäßig abhängig von der Lage, Ausstattung und Infrastruktur des jeweiligen Objektes.

Ihre Pacht-/Mietansätze begründen Sie wie folgt:

a) Gastlokal: "Bis 2004 wurde das Lokal jahrelang um 1.090 € vermietet, was 9,00 € pro m² entspricht Mit der Indexanpassung kann durchaus von 10,00 € als nachhaltig erzielbare Miete ausgegangen werden".

b) Geschäftsfläche: "Es stimmt nicht, dass im Umfeld keine Geschäfte vorhanden sind. Eine Apotheke, eine Tierarztpraxis und ein Adeg befinden sich im Nahbereich. In der anderen Richtung ca. 3 Autominuten entfernt befinden sich mehrere Geschäftsräumlichkeiten (CP). Als vorteilhaft kann die direkt danebenliegende Bushaltestelle gesehen werden. Weiters wirkt sich die Grenznähe positiv aus d zählt zu den Gemeinden in Vorarlberg und ist nicht allzu weit von Bregenz entfernt - ca. xkm. ... In der Ertragswertberechnung werden nun 7,00 €/m² für 98 m² angesetzt, das ergibt einen jährlichen Betrag von € 8.232".

c) Wohnungen: "Dieser Ansatz wurde eingehend erläutert nur in der Bescheidbegründung vom 27.01.2011 fand er leider keine Berücksichtigung Tatsächlich wird jedoch die Vermietung von uns derzeit ohne großes Bestreben betrieben, da wir nicht interessiert sind Steuern aus Mieteinnahmen zu bezahlen und wir diese Mieteinnahmen auch nicht zur Bestreitung unseres Lebensunterhaltes benötigen. Als zentrumsferne Lage kann die Parzelle U wohl nicht bezeichnet werden. Das Objekt befindet sich 10 Gehminuten vom Ortszentrum entfernt und liegt noch im Randbereich des Ortszentrums. Die Wohnlage kann als gut bezeichnet werden, Verkehrsimmissionen an der Straßenseite (Landstraße) jedoch gartenseitig ruhig und sonnig. Die befürchtete Ruhestörung durch das Lokal betrifft lediglich die Wohnung direkt über dem Gastlokal und kann durch gezielte Mieterauswahl entkräftet werden (z.B. Mieter des Lokals mietet die Wohnung mit od. ein Schichtarbeiter). In der Ertragswertberechnung werden nun 6,00 €/m² für 262 m² angesetzt, das entspricht einem jährlichen Betrag von € 18.864".

d) Parkplätze: "Die Parkplätze wurden mündlich zugeteilt. Es ist absolut üblich für die Parkstellflächen eine Miete zu verlangen, üblicherweise wird sie zu dem Mietpreis separat zugeschlagen. Einen Stellplatz für eine Wohnung muss niemand gratis zur Verfügung stellen. Dass der Preis im LL in der Wohnungsmiete inkludiert ist, ist mir neu.

In der Ertragswertberechnung werden nun für 18 Parkplätze 25 € pro Parkplatz angesetzt, das ergibt einen jährlichen Betrag von € 5.400".

Ihr Vorbringen hinsichtlich der Parkplatzbewirtschaftung ist zutreffend und die Einnahmen in Höhe von 5.400 € jährlich in die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten einfließen zu lassen. Das Ausfallwagnis ist, da die Parkplätze an die Miet-/Pachtflächen gebunden sind, in Anlehnung an Letztere zu bestimmen.

Die Vermietung des Gastlokales wurde nicht, wie Sie behaupten, "aus persönlichen Gründen vorübergehend eingestellt", sondern "im Jahr 2005 gab es keine Mieteinnahmen, da der Pächter seit Mitte 2004 schon nicht mehr die Miete bezahlte und per Gericht auf Räumung geklagt werden musste - Räumung im Jänner 2005. Es konnte 2005 kein Mieter mehr gefunden werden" (Schriftsatz vom 10.5.2006).

Die Pachteinnahmen der Jahre ab 2006 verteilen sich auf die vermieteten/verpachteten Flächen wie folgt:

Jahr	Lokal	je m ²	Geschäft	je m ²	Wohnungen	je m ²
------	-------	-------------------	----------	-------------------	-----------	-------------------

	120 m ²		98 m ²		262 m ²	
2006	9.915,18	6,89	2.700,00	2,30	660,00	0,21
2007	6.800,00	4,72	3.600,00	3,06	4.400,00	1,40
2008	10.200,00	7,08	3.600,00	3,06	6.330,00	2,01
2009	10.200,00	7,08	3.600,00	3,06	4.300,00	1,37

Sie wenden ein, "bis 2004 wurde das Lokal jahrelang um 1.090,00 € vermietet, was 9 € pro m² entspricht". Tatsächlich erwirtschaftete Ihre Mutter (gesamthaft) folgende Umsätze aus der Vermietung/Verpachtung:

	Umsätze	Steuersatz
2000	229.082,00 ATS	20%
2001	198.000.00 ATS	20%
2002	15.697,30 EUR	20%
2003	12.000,00 EUR	20%
2004	4.733,34 EUR	20%

Die Aufstellung verdeutlicht: Die Umsätze waren stark rückläufig. Dies hat zur Folge, Ihre Mutter erzielte keinesfalls 9,00 €/m² in Bezug auf das Gastlokal. Es ist denkmöglich, dass ein derartiger Pachtzins (9 € bis 10 €) angepeilt wurde, nach den Marktgesetzen war ein solcher in den vorstehend aufgelisteten Jahren jedoch nicht erzielbar bzw. nicht einbringlich.

Die in den Jahren 2008 und 2009 von Ihnen erwirtschafteten Erträge (7,08 €) entsprechen offensichtlich dem Marktpreis, zumal in 1 B-Lagen (Bregenz: ab 100 m²) für Geschäftsflächen mit gegebenem einfachem Nutzungswert ca. 7,00 € erzielbar waren. Dieselbe Sachlage trifft auf die Geschäftsfläche zu (=8.232 €/jährlich).

Ein wesentliches Kriterium anlässlich der Eingrenzung der fiktiven Anschaffungskosten ist die Restnutzungsdauer. Die entscheidenden Merkmale hiezu sind das Alter und der Grad der im Haus durchgeführten Modernisierungen einschließlich durchgreifender Instandsetzungen.

Modernisierungselemente	Max. Punkte
Dacherneuerung	3
Verbesserung der Fenster	2
Verbesserung der Leitungssysteme	2
Einbau eines neuen Heizsystems	2
Wärmedämmung der Außenwände	2

Modernisierung von Bädern	2
Einbau von Bädern	3
Modernisierung des Innenbaus, z.B. Decken und Fußböden	3
Wesentliche Änderung und Verbesserung der Grundrissgestaltung	3

Das Gebäudealter beträgt 2006 ca. 40 Jahre. Der "Modernisierungsgrad" ist bestenfalls als durchschnittlich zu bezeichnen und schematisch mit maximal zehn Punkten anzusetzen (Verbesserung der Fenster, Heizsystem). Die (vor allem auf die technischen Gegebenheiten bezogene) Restnutzungsdauer kann deshalb - wie in der Berufung vorgebracht - unter Anwendung gängiger Methoden grundsätzlich mit ca. 50 Jahren fixiert werden. Allerdings darf nicht übersehen werden: der aufgestaute Modernisierungs-(Investitions-)bedarf reduziert die wirtschaftliche Nutzbarkeit des Gebäudes mit zunehmendem Alter erheblich. Die ursprünglich gegebenen und nach wie vor nicht behobenen qualitativen Defizite des Gebäudes (kleinstrukturierte Raumeinteilung, fehlende Wärmedämmung, Teppichböden, durchschnittliche Materialauswahl usw.) kürzen die wirtschaftliche Verwertbarkeit des Objektes - unabhängig von dessen technischer Haltbarkeit; denn ein sogenannter "guter" oder gar "sehr guter" Wohnwert (zeitgemäße Ausstattung in guter Wohnlage, kein Sanierungsbedarf bzw. moderne Ausstattung, Balkon, Lift, Bestlage, meist Neubau), der eine weitere 50- bis 60jährige Nutzung ermöglichte, war 2006 nicht gegeben. Die einzugrenzende "Restlaufzeit", die nur annäherungsweise festgelegt werden kann, ist deshalb mit 35 Jahren verbleibender "Nutzungsdauer" hinreichend langfristig bestimmt - insbesondere im Hinblick auf den gegebenen Bauzustand sowie den jahrelang aufgestauten Renovierungsbedarf. Zumal die Instandhaltungskosten, die für eine Aufrechterhaltung kontinuierlich erzielbarer Einnahmen notwendig sind, lediglich mit 11 % der fiktiv ermittelten Neubaukosten (600.000 €) eingeschätzt werden (siehe hierzu später). Dies gilt umso mehr, als die in dieser Entscheidung zu ermittelnde Jahres-Afa (siehe nachfolgend) in 35 Jahren bereits zu einer Abschreibung in Höhe von 196.875 € führt und unzweifelhaft einen eklatanten Wertverzehr darstellt, dem kein gleichrangiges Investitionsäquivalent gegenübersteht.

Die Pachteinahmen bezüglich der "Geschäftsfläche" sind konstant, jene des "Lokales" haben geringfügig zugenommen, während die Mieteinnahmen größeren Schwankungen unterliegen.

Wie Sie selbst vorbringen, wird "die Vermietung ohne großes Bestreben betrieben". Gerade die Schwankungen der Mieteinnahmen von bis zu 50% hinsichtlich des Vermietens von Wohnraum untermauern dieses Ansinnen, und erfordern den Ansatz eines entsprechend gewichteten Mietausfallwagnisses.

Wird dieses mit 15% angesetzt, stellen die insofern zu erwartenden Mietausfälle/ Stillstände im Lichte der von Ihnen selbst praktizierten Bewirtschaftungsart einen

Mindestwert dar. Zumal Ihr genereller Ansatz von 3% Ausfallwagnis an ein "nachhaltiges (Vermietungs)Bestreben" anknüpft, das Sie selbst jedoch als nicht gegeben erachten.

Das Pachtzinsausfalls-/Stillstandsrisiko ist bezüglich der Gewerbeflächen wiederum mit 3% zu fixieren. Da Sie annähernd gleiche Einnahmen (Vermietung im Verhältnis zur Verpachtung) erzielen, ist das insofern durchschnittlich gegebene Risiko mit 9% zu bewerten.

Die objektbezogenen Einflussfaktoren verdeutlichen, dass Einfamilienhausgrundstücke die niedrigste Liegenschaftsverzinsung, gemischt genutzte Grundstücke erfahrungsgemäß die höchste Verzinsung erbringen. Der Zinssatz derartiger (der letzteren) Objekte liegt gewöhnlich zwischen 4,5% bis 6,5%, der gewichtete Satz somit bei 5,5%.

Die Berücksichtigung des Bodenwertes ist gegenständlich im Ausmaß von ca. 600 m² gerechtfertigt.

Der durchschnittliche Preis für Bauflächen in d ist mit ca. 250 € zu bestimmen.

Die fiktiven Anschaffungskosten betragen danach 375.000 €, die Jahresafa 5.625 €.

Die konkrete Berechnung des Gebäudewertes kann der der BVE angeschlossenen Beilage entnommen werden.

Neubaukosten	600.000,00	Bewirtschaftungs- kosten			
0,75%	4.500,00	Verwaltungs- kosten	0%		
		Betriebskosten	0,5%	trägt idR Pächter	
		Instandhaltung	11%		11,09% Instandhaltungskosten im Verh. z. Miete
		Mietausfallswagnis	8%		
			19,6%		
Miete jährlich:	40.584,48	Bewirtschaftungs-kosten:	7.949,68	LGZ:	5,50%
Restnutzungs- dauer	35	Jahre			
Bodenwert	150.000,00	€			
Jahresrein- ertrag	32.634,80	€			
Bodenwert- verzinsung	8.250,00	€			
Gebäude- reinertrag	24.384,80	€			
Kapitalisierungs- faktor	15,3906				

Gebäudewert	375.295,52	€			
plus Bodenwert	150.000,00	€			
Verkehrswert	525.295,52	€			
Verkehrswert gerundet	525.000,00	€			

Im Vorlageantrag vom 20. Dezember 2011 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„1) Mietausfallwagnis

Der Aufwand für die Bewirtschaftungskosten Mietausfallwagnis lt. BVE ist zu hoch angesetzt! In keiner Literatur ist dieser mit 8% angesetzt. Erfahrungsgemäß liegt dieser bei 2%. Bei gewerblich genutzten Gebäude zw. 2,5% und 6%. Der Ansatz in der BVE für den gewerblichen genutzten Teil mit 3% ist akzeptabel, jedoch wurde für den Wohnraum 15% angenommen, was sicherlich zu hoch ist. Ein Ansatz von 4% als Durchschnittswert ist angemessen.

2) Restnutzungsdauer

Die RND wurde in der BVE mit ca. 50 Jahren fixiert und aufgrund fehlendem Modernisierungsgrad auf eine RND von 35 Jahren herabgesetzt. Dies erscheint unangemessen.

Sicherlich nicht berücksichtigt ist, dass eine Zentralheizung vorhanden ist, die in den letzten Jahren bereits erneuert wurde (Leitung, Kessel, Wärmepumpe etc). Weiters kann von einer kleinstrukturierten Raumeinteilung nicht die Rede sein. Die Räume sind normal groß (Wohnzimmer alle zw. 20-25 m²), lediglich abweichend zur modernen Wohnbauweise ist, dass die Küche nicht im Wohnraum integriert ist, sondern in einem eigenen Raum untergebracht ist. Die Wohnungen sind optimal südlich ausgerichtet und haben auf der Südseite große Fenster und verfügen jeweils über einen Balkon. Bei den gewerblich genutzten Flächen (nördlich u. straßenseitig ausgerichtet) sind die Glasfronten ebenfalls groß (vgl. Auslagenfenster). Die Fenster bestehen teils aus Isolierglasfenster. Weiters ist die Stiege im Treppenhaus nicht wie in der BVE angenommen mit Kunststein sondern tatsächlich mit Marmor verkleidet. Die Restlaufzeit um 15 Jahre zu vermindern ist daher nicht gerechtfertigt.

Bei angenommenen 90 Jahren Nutzungsdauer liegt das Gebäude mit 37 Jahre nun im dritten Fünftel. Eine weitere Kürzung der Nutzungsdauer ist somit nicht gerechtfertigt, da keine Rede von wesentlich veralteten Grundrissanordnungen (schlechte Raumeinteilung, Belichtung, Belüftung) sein kann.

Die Neubaukosten wurden lt. BVE mit € 600.000,- ermittelt. Es ist anzunehmen, dass dieser Wert den Herstellungskosten Neubaupreis ohne Installationskosten entspricht. Lt. Tabelle bewegen sich die Herstellungskosten in VlbG. mit Durchschnittsstandard zw. 1.765,00 und 2.155,00 € pro m²

Für Eigentumswohnungen z.B. wird rd 110 -125 % vom Richtpreis angenommen.

Für Geschäftsflächen wird rd 83% vom Richtpreis angenommen. Dies ergibt Neubaukosten von ca. 905.000,00 €.

3) Bodenwertermittlung

Der Bodenwert wird in der BVE mit € 150.000,- angesetzt, ausgehend von 600 m². Richtig sind vielmehr 400 - 500 m²

Die bebaute Fläche des Gebäudes liegt bei 257 m². Die Parkplätze ca. 130 m² somit insgesamt 387 m² unter Berücksichtigung von sonstigen Flächen sind 500 m² als ausreichend anzusehen. Ist die vorhandene Grundstücksfläche größer, als es einer baulichen Anlage angemessenen Nutzung entspricht, so ist diese Mehrfläche bei der Verzinsung des Bodenwertes nicht zu berücksichtigen. Die Wiese wird ausschließlich privat genutzt.

4) Liegenschaftszinssatz

Die Sekundärmarktrendite ist noch zu berücksichtigen!

Die allgemein wirtschaftliche Situation, wie die Konditionen für Hypotheken und sonstige Baugelder, sowie die erwartete konjunkturelle Entwicklung, beeinflussen den Kapitalisierungszinsfuß nicht unwesentlich.

Der Zinssatz ist nach Art der baulichen Anlagen und nach der Lage auf dem Grundstücksmarkt zu bestimmen.

Der Liegenschaftszinssatz ist fast immer geringer als der langfristige Kapitalmarktzins. Als Ausgangsgröße für den Liegenschaftszinssatz gilt der jeweils marktübliche Zinssatz für festverzinsliche Wertpapiere - und der war im Jahr 2006 sehr niedrig (3,8%).

Legt man für eine Immobilie als Sockelbetrag alternativ den Zinssatz für festverzinsliche Wertpapiere zugrunde, wären bei einer Immobilie zunächst folgende Zuschläge zu machen:

Zuschlag wegen Alterswertminderung

Zuschlag wegen Erhaltungs- bzw. Unterhaltungsaufwand

Zuschlag aufgrund gegebenenfalls später erschwerter Verkäuflichkeit (Risikozuschlag)

Demgegenüber ist ein ganz erheblicher Abschlag infolge des Inflationsschutzes vorzunehmen.

Da die beiden erst genannten Zuschläge durch die allgemeinen Baupreissteigerungen kompensiert werden verbleiben nur die bei den gegenläufigen Komponenten Risikozuschlag und Inflationsschutzabschlag. Die Minderung dürfte im allgemeinen höher sein als der Risikozuschlag, so dass der Liegenschaftszinssatz zum Großteil unter dem Kapitalmarktzins liegen dürfte.

Hier ist daher nicht der Durchschnittswert, sondern der untere Wert anzusetzen. Für Wohn- und Geschäftshäuser liegt der Zinssatz zwischen 4,5 bis 5,5 %, unter Berücksichtigung der Sekundärmarkttrendite die im Jahr 2006 lt. Statistik Austria bei 3,8% liegt, ist zumindest ein Zinssatz von 4 % gerechtfertigt bei normaler, guter Lage.

5) Inventar

Es sind mehrere Einrichtungsgegenstände drinnen für die keine Afa geltend gemacht wird, lediglich für jene Gegenstände die einen Wert darstellen wird eine Afa angesetzt, wobei hier die Ansätze im unteren Bereich angesiedelt wurden, weshalb nun auch eine kürzere Nutzungsdauer zu berücksichtigen ist.

Das Inventar (Küche Wohnungen) ist 10 Jahre alt und wäre dadurch grundsätzlich abgeschrieben, jedoch sind die Geräte noch in einem guten Zustand. Die Rechnungen liegen nicht mehr vor. Es war damals nicht beabsichtigt zu vermieten, wodurch auch eine Belegsammlung nicht erfolgte. Das Inventar stellt eine Einlage dar. Die Nutzungsdauer einer Küche ist technisch gesehen durchaus mit 20 Jahren und mehr anzusehen. Die Anschaffungskosten der Küchen wird nun mit je € 2.000,- auf 5 Jahre verteilt.

Auch im Lokal sind Einrichtungsgegenstände vorhanden die täglich benutzt werden und wurden und die für die Vermietung wesentlich sind. Die Einrichtung wurde ursprünglich durch eine Tischlerei angefertigt. Die beantragten Beträge sind auch dadurch gerechtfertigt, da eine neue Einrichtung einen entsprechend hohen Aufwand mit sich bringen würde.

Es wird daher beantragt, die fiktiven Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage einer Afa für das Gebäude iHv. € 629.200,00 und eine Bemessungsgrundlage für die Abschreibung der Einrichtung von insgesamt € 24.700,00 anzusetzen.

Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten siehe Beiblatt.

Im Falle einer Stattgabe bin ich mit der Erlassung einer zweiten BVE durch das Finanzamt einverstanden.

Jahresmiete	40.584,48	
minus Bewirtschaftungskosten 15,5%	6.290,59	
Jahresreinertrag	34.293,89	
minus Bodenwertverzinsung	5.000,00	
Gebäudereinertrag	29.293,89	
LGZ	4%	
RND	50	Jahre
Kapitalisierungsfaktor	21,48	
Gebäudewert	629.232,75	

<i>plus Bodenwert</i>	125000	
<i>Verkehrswert</i>	754.232,75	
<i>Verkehrswert gerundet</i>	754.200,00	

<i>Anlagenverzeichnis für das Inventar:</i>					
	<i>Bemessungsgrundlage</i>		<i>Nutzungsdauer</i>		<i>Afa</i>
<i>Wohnungen:</i>					
<i>3 x Küche à 2000 €</i>	6.000,00	€	5	<i>Jahre</i>	1.200,00
<i>6 x Schrank à 200 €</i>	1.200,00	€	5	<i>Jahre</i>	240,00
<i>Lokal</i>					
<i>Küche</i>	7.000,00		8	<i>Jahre</i>	875,00
<i>Theke, Einrichtung, Garderobe</i>	10.000,00		8	<i>Jahre</i>	1.250,00
<i>Geschäftsfläche</i>					
<i>2 gr. Lampen (neuwertig)</i>	500,00		5	<i>Jahre</i>	100,00
<i>Afa Inventar gesamt</i>					3.665,00

Das Bundesfinanzgericht übermittelte der Beschwerdeführerin am **5. Mai 2014** folgenden **Vorhalt**:

„Ich habe die Afa-Bemessungsgrundlage in der beigelegten Excel-Tabelle berechnet. Ich bin dabei von folgenden Annahmen ausgegangen.

Gesamtnutzungsdauer des Wohn- und Geschäftshauses: 70 Jahre. Laut Seiser/Kainz, Der Wert von Immobilien, Seite 519, beträgt die Gesamtnutzungsdauer eines gemischt genutzten Wohn- und Geschäftsgebäudes mit einem gewerblichen Anteil bis zu 80%: 50 bis 70 Jahre.

Die Alterswertminderung habe ich nach der Formel von Ross

ermittelt. Die Alterswertminderung beträgt daher 40%. Die Restnutzungsdauer beträgt daher 42 Jahre.

Bei der Bewertung des Bodenwertes habe ich die GST-NR xxx Garten mit einer Fläche von 2.386 m² ausgeschieden. Die anderen GST-NR gehören meines Erachtens in die Bodenwertermittlung miteinbezogen, da sie alle untrennbar mit der Gebäudenutzung verbunden sind. In die Bodenwertermittlung sind daher 908 m² miteinzubeziehen.

Für die Ermittlung des Bodenwertes bin ich von einem m²-Preis in Höhe von 210,00 € ausgegangen. Dieser Wert entspricht laut Kaufpreissammlung einem durchschnittlichen Verkaufspreis von Baugrundstücken in d im Jahr 2006.

Die Jahresmiete Geschäftslokal, Geschäftsfläche und Wohnungen habe ich der BVE und dem Vorlageantrag entsprechend angesetzt. Die Jahresmiete Parkplätze ist für die Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage irrelevant, da die Parkplätze Teil des Grund und Bodens darstellen und daher keiner Abnutzung unterliegen. Wenn für die Befestigung der Parkplätze eine AfA angesetzt wird, so kann sich diese nur an den tatsächlichen Herstellungskosten der Parkplatzbefestigung orientieren. Diese ist auf die voraussichtliche Lebensdauer der Parkplatzbefestigung abzuschreiben. Eine Ermittlung der AfA Parkplätze mittels Ertragswertberechnung ist unzulässig, da der Großteil des Ertrages jedenfalls auf den Wert des Grund und Bodens fällt.

Die Ableitung des Kapitalisierungszinssatzes kann nur aus dem Markt abgeleitet werden. Alle auf der Sekundärmarktrendite aufbauenden Modelle scheitern am Risikoab- oder zuschlag, der wiederum nur aus dem Markt abgeleitet werden kann (Seiser/Kainz, Der Wert von Immobilien, Seite 640).

Laut Seiser/Kainz, Der Wert von Immobilien, Seite 646, betragen die Erfahrungswerte für Kapitalisierungszinssätze für Mietwohnhäuser 4,0% bis 5,0%, für Geschäftsflächen Einzelhandel 4,5% bis 6,0% und für Gastronomieflächen 6,0% bis 7,0%. Ich bin daher zu Ihren Gunsten jeweils von Kapitalisierungszinssätzen am unteren Ende der Bandbreite ausgegangen.

Für die Bodenwertverzinsung habe ich die Anteile des Gastlokals, der Geschäftsfläche und der Wohnungen am Gebäude ermittelt und diese Anteile auf die 908 m² Grundanteil umgelegt. Der jeweilige Grundanteil wurde mit 210,00 € pro m² und dem entsprechenden Kapitalisierungszinssatz multipliziert.

Sie werden ersucht binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens hiezu Stellung zu nehmen.

Dem Vorhalt war folgende Tabelle beigelegt:

	m ²	NHK 2010	BPI 2006	BOI 2010	NHK	GND	Alter zu Beginn	RND	Zeitwert ohne Grund
--	----------------	-------------	-------------	-------------	-----	-----	--------------------	-----	---------------------

		pro m²							
Lokal	120	1.993	102,9	116,9	210.518,08	70	37	42	126.310,85
Geschäft	98	1.993	102,9	116,9	171.923,10	70	37	42	103.153,86
Wohnung 1	98	1.993	102,9	116,9	171.923,10	70	37	42	103.153,86
Wohnung 2	91	1.993	102,9	116,9	159.642,88	70	37	42	95.785,73
Wohnung 3	73	1.993	102,9	116,9	128.065,17	70	37	42	76.839,10
Summe	480				842.072,34				505.000,00

Alterswertminderung nach Ross	40%	
Restnutzungsdauer	42	Jahre
Grundstücksfläche		
.XXXXXX Gebäude	127	m²
.XXXXXX Nebenfläche	263	m²
xxx Gebäude	130	m²
xxx Garten	2386	m²
XXX Nebenfläche	94	m²
XXXX Parkplatz	294	m²
Grundstücksfläche ohne xxx Garten	908	m²
m² Preis unbebautes Grundstück	210	€
Bodenwert	191.000,00	€
Jahresmiete Gastlokal	10.195,20	
Jahresmiete Geschäftsfläche	8.232,00	
Jahresmiete Wohnungen	16.757,28	
Jahresmiete Parkplätze	0,00	

<i>Kapitalisierungszinssatz Gastlokal</i>	6,50%	
<i>Kapitalisierungszinssatz Geschäft</i>	5%	
<i>Kapitalisierungszinssatz Wohnungen</i>	4%	
<i>Kapitalisierungsfaktor Gastlokal</i>	14,29	
<i>Kapitalisierungsfaktor Geschäft</i>	17,42	
<i>Kapitalisierungsfaktor Wohnungen</i>	20,19	
<i>Jahresmiete Gastlokal minus 15,5 %Bewirtschaftungskosten</i>	8.614,94	
<i>Jahresmiete Geschäft minus 15,5% Bewirtschaftungskosten</i>	6.956,04	
<i>Jahresmiete Wohnungen minus 15,5% Bewirtschaftungskosten</i>	14.159,90	
<i>Grundanteil Gastlokal</i>	25,00%	227,00
<i>Grundanteil Geschäft</i>	20,42%	185,38
<i>Grundanteil Wohnungen</i>	54,58%	495,62
<i>Bodenverzinsung Gastlokal</i>	3.098,55	
<i>Bodenverzinsung Geschäft</i>	1.946,53	
<i>Bodenverzinsung Wohnungen</i>	4.163,18	
<i>Gebäudereinertrag Gastlokal</i>	5.516,39	
<i>Gebäudereinertrag Geschäft</i>	5.009,52	
<i>Gebäudereinertrag Wohnungen</i>	9.996,72	
<i>Gebäudeertragswert Gastlokal</i>	78.841,19	
<i>Gebäudeertragswert Geschäft</i>	87.281,82	
<i>Gebäudeertragswert Wohnungen</i>	201.790,09	
<i>Gebäudeertragswert gesamt</i>	368.000,00	
<i>AfA Gebäude 1,5%</i>	5.520,00	

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 3.9.2014** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„Es steht eine Generalsanierung des gesamten Objektes an, was einige Jahre zu negativen Ergebnissen führen wird, womit die Einstufung zu Liebhaberei in Betracht gezogen werden muss. Die Mieteinnahmen gingen alle Jahre nahezu für notwendige Reparaturen und allgemeine Kosten für das Haus auf, es blieb kaum was übrig, da nicht alle Kosten als Werbungskosten berücksichtigt werden konnten, weil diese Aufwendungen nur indirekt mit der Vermietung in Zusammenhang stehen (zB Anwaltskosten, unerklärliche Schäden welche nicht durch eine Versicherung gedeckt waren.) In den Jahren 1995 – 2005 wurden mit den Mieteinnahmen die Pflegeheimkosten meiner Mutter (Stufe 6) bezahlt. Außer dringenden Reparaturen wurden keine größeren Instandhaltungs-/Instandsetzungsmaßnahmen gemacht. Bisher waren sich die Eigentümer bezüglich der Vermietungs- und Verwaltungsstrategie selten einig, wodurch eine rentable Vermietung nicht erzielt werden konnte. Es wird daher angeregt die Vermietung zu Liebhaberei zu erklären.“

In der am 29. Oktober 2014 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

a : *Bei der Vermietung handelt sich um mein Elternhaus, das durch einen Pflegefall bedingt vermietet wurde, ansonsten würde ich es selbst bewohnen. Die Vermietung wird nicht üblich durchgeführt, sondern die Mieter werden so ausgesucht, dass sie den Bedürfnissen und Umständen der Besitzer entsprechen, weil voraussichtlich in absehbarer Zeit das Gebäude wieder privat genutzt wird, weil Wohnbedarf vorhanden ist. Ich habe eine Aufstellung gemacht über die tatsächlich erzielten Mieten, die meiner Meinung nach alle unter 50% liegen, im Vergleich zu dieser Aufstellung, die die Grundlage für die AfA-Bemessungsgrundlage darstellt. Es stellt sich die Frage, ob die geringen Mieten so einzustufen sind, dass keine Einkunftsquelle vorliegt.*

FA : *Aber Sie haben jedes Jahr Gewinne erzielt?*

a : *Naja, nicht ganz. Weil es ist so, dass das ganze Objekt auch erhalten werden muss. Und doch einige Aufwendungen anfallen im Zusammenhang mit dem Haus. Die Flächen, die nicht vermietet sind, die leer stehen oder einfach nicht genutzt werden. Mit dem Gasthaus hat man immer den erhöhten Aufwand, weil man eine Überwachungsanlage installieren muss um sich vor Schäden zu schützen. Teils wird man auch geklagt und diese Kosten sind jetzt da im Aufwand nicht enthalten, weil ich es jetzt nicht direkt zuordnen kann, aber sie sind sehr wohl vorhanden. Also die Gewinne halten sich doch in sehr geringem Ausmaß. In manchen Jahren wird ein kleiner Gewinn erzielt und in anderen Jahren kein Gewinn oder ein Verlust. Also die Vermietung ist so gedacht, dass sie die Kosten einfach decken soll, sodass das Objekt nicht verkauft werden muss, sondern im Privatbesitz bleiben kann. Darüber hinaus bin ich an einer Vermietung derzeit eigentlich nicht interessiert, weil ich das privat benutzen möchte, sobald es mir von den Kosten her möglich ist. Vom Pflegefall sind Kosten vorhanden, die auch privat getragen werden*

mussten. Die Vermietung ist wirklich nur auf das ausgelegt, dass die Kosten gedeckt sind, dass man praktisch nicht auf Heimkosten in Verbindung mit dem Haus sitzen bleibt. Ich kann es mir nicht leisten, dass ich diese von meinem Gehalt, der nicht allzu groß ist, bezahle.

Mag. Treichl : Warum verlangen Sie nicht eine höhere Miete?

a : *Ich wäre dazu bereit, eine etwas höhere Miete zu verlangen, aber meine Geschwister wollen das nicht. Die Mieter bringt man dann teilweise nicht mehr raus aus diesen Wohnungen oder sie hinterlassen einen Schaden. Ich kann da halt nicht alleine entscheiden, weil ich noch zwei Geschwister habe. Diese haben ganz andere Ansichten. Ich bin eher dazu geneigt, das nicht mehr zu vermieten. Wenn ich von Mieteinnahmen leben möchte, oder mir das etwas nutzen sollte, dann nehme ich mir lieber eine Wohnung in einer Wohnanlage. Da habe ich die Mieter nicht bei mir. Das finde ich einfach sympathischer. Ich habe mit ihnen keinen Ärger. Da wo man privat lebt, Mieter zu haben, ist nicht mehr das, was man heute anstrebt. Man muss es auch mögen, dass man Fremde und immer wieder andere Fremde, die das alles mitnutzen, bei sich duldet. Mich würde bei den Mieten interessieren: Da die Mieten doch sehr gering sind in der Prognose, ist es klar erkennbar, dass sie von der Höhe her das Doppelte ausmachen. Ist es da möglich, dass man das als keine Einkuftsquelle einstufen kann?*

FA : *Die Frage ist eine sekundäre. Primär ist die Frage zu beantworten, welche AfA-Bemessungsgrundlage, und daraus abgeleitet welche Jahres-AfA ansetzbar ist. Die Mitbesitzer haben sich für die fiktiven Anschaffungskosten entschieden bei der Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage. Das Gebäude selbst ist abhängig von der technischen oder wirtschaftlichen Nutzungsdauer, wobei entscheidend die wirtschaftliche Nutzungsdauer ist. Die technische ist meistens länger. Aber die primäre und wichtige Frage ist, wie lange ich das Gebäude auf dem Markt überhaupt vermieten kann. Das ist die Frage nach der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer. Bei der Bemessung dieser fiktiven Anschaffungskosten ist die ortsübliche Miete zu verwenden und zwar jene Miete, die nachhaltig erzielbar ist. Normalerweise ist diese zu schätzen. Wenn Erfahrungswerte vorliegen, ist auf diese zurückzugreifen. Die Faktoren, die diese Miete entscheidend beeinflussen, sind Flächenqualität der Materialien, Ausstattungsstandard und vor allem auch die Lage des Objektes. Ein weiterer Punkt bei diesen fiktiven Anschaffungskosten sind die Bewirtschaftungskosten (Betriebskosten), Instandhaltungskosten, Mietausfallwagnis. Auch hinsichtlich dieser Faktoren ist grundsätzlich auf Erfahrungssätze zurückzugreifen. Das Gebäude selbst wurde ab dem Jahr 1967 errichtet. Es wurde über mehrere Jahre hinweg errichtet und Anfang der 70er Jahre fertiggestellt. Es besteht heute aus drei vermieteten Wohnungen, einem Ladenlokal und einem Gastlokal. Errichtet wurde es in Massivbauweise. Das Dach besteht aus Welleternit. Die Wände sind verputzt. Eine Wärmedämmung ist nicht vorhanden. Die Fenster sind aus Holz mit einfacher Verglasung. Im Jahr 2007 wurden die Heizkörper erneuert und die Gastherme, mit der heute das Objekt beheizt wird, wurde installiert. Das waren Reparaturen in Höhe von EUR 7.800. Danach wurden*

noch kleinere Reparaturen durchgeführt. Die Wohnräume selbst sind teilweise gefliest (Gang, Bad und WC). Andere Wohnräume sind mit Spannteppichen verlegt. Es ist als eher einfacher Wohnwert einzuschätzen, weil es technisch tendenziell veraltet ist. Nach dem Preisspiegel der Vorarlberger Sparkassen, an dem wir uns als FA Bregenz meistens orientieren, besteht für Geschäftsflächen in 1B-Lagen ein maximal erzielbarer Preis von EUR 7/m² und für Mietwohnungen für EUR 5,3/m². Bei der Geschäftsfläche ist unmittelbar vor der Übernahme durch die Geschwister – damals vermietete oder verpachtete diese Flächen noch die Mutter – kein Pachtzins erwirtschaftet worden, in den Jahren 2004 und 2005, weil der damalige Mieter oder Pächter nicht mehr dazu in der Lage war und gerichtlich auf Räumung geklagt werden musste und 2005 kein Mieter mehr gefunden werden konnte. Was wurde tatsächlich erzielt hinsichtlich dieser drei Positionen: Lokal, Geschäft und Wohnungen? Beim Lokal zwischen EUR 9.900 und EUR 10.200 also maximal EUR 7,08/m². Beim der Geschäftsfläche maximal EUR 3,06/m². Und bei den Wohnungen maximal EUR 2,01/m², wobei hinsichtlich der Wohnungen immer wieder größere Mietausfälle gegeben sind. Die Umsätze selbst waren vor der Übernahme durch die Geschwister stark rückläufig, natürlich auch wegen dem Ausfall des Pächters des Gastlokals. Grundsätzlich steht die Nutzungsdauer von Gebäuden bei ca. 90 Jahren. Das Alter war knapp 40 Jahre zu Beginn der Übernahme durch die Geschwister. Die Restnutzungsdauer kann nur eingeschätzt werden. Aufgrund der gegebenen wirtschaftlichen Situation, der fehlenden Wärmedämmung, der Teppichböden in den Wohnräumen, der durchschnittlichen Materialqualität, usw. ist meines Erachtens eine Restnutzungsdauer von 35 Jahren gegeben und insoweit auch anzusetzen. Wie ist das Mietausfallwagnis einzugrenzen? Beim Wohnraum bestehen größere Schwankungen. In manchen Jahren bis zu 50%. Deshalb ist das Mietausfallwagnis in etwa durchschnittlich hinsichtlich der Mietwohnobjekte Wohnraum mit 50% anzunehmen. Bei der Gewerbefläche ist es wesentlich geringer. Es kann höchstens ein standardisierter Satz von 3% durchschnittlich, bei Gewichtung der Einnahmen, mit 9% angesetzt werden. In der Liegenschaftsbewertung ist ebenfalls ein durchschnittlicher Wert zu verwenden. Der liegt meines Erachtens gewichtig bei 5,5%. Der Bodenwert ist mit 600 m² einzubeziehen. Für solche Bauflächen wurden 2006 in d ca. EUR 250 bezahlt. Nach der üblichen Berechnungsmethode ermitteln sich die Anschaffungskosten von EUR 375.000 und die Jahres-AfA von EUR 5.625. Dies führt zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von ca. EUR 4.200, EUR 5.200, EUR 7.700 und EUR 8.900, sodass meines Erachtens die Liebhaberei-Frage kein Thema ist.

a : Bei den erzielten Mieten habe ich die Ansätze anders in Erinnerung. Bis zum Jahre 2006 wurde nur die Gaststätte vermietet. Die Miete war höher als die Miete ab 2006. Die Wohnungen wurden nicht vermietet. Das Lokal wurde auch nicht vermietet. Der Grund liegt nicht darin, dass es nicht vermietbar war oder keine Mieter gefunden wurden, sondern das Bedürfnis der Besitzer war nicht gegeben. Man hat mit Mietern schlechte Erfahrungen gemacht. Es war die Bereitschaft nicht mehr da, dass man Mieter gesucht hat oder es vermieten wollte. Man kann das nicht so auslegen, dass keine Mieter gefunden wurden. Ich möchte auch betonen, dass es kein Objekt ist, das ich wie ein Anlageobjekt

betrachte, das ich auf jeden Fall vermieten möchte. Also der Wunsch der Vermietung hält sich in Grenzen und zwar bis zur Kostendeckung. Und das so zu betrachten, dass vermietet werden muss oder soll, wie das üblicherweise bei Anlageobjekten gesehen wird, ist falsch. Im privaten Bereich stehen sehr viele Wohnungen und auch Geschäftsräumlichkeiten leer, weil es einfach nicht der persönliche Wunsch ist, hier zu vermieten. Es wurde auch keine Vorsteuer geholt, sodass man das als Anlageobjekt betrachten kann, sondern es ist ein privates Wohnhaus. Die Geschäftsfläche liegt vor, weil meine Mutter selbst ein Lebensmittelgeschäft geführt hat bis zu ihrer Pension. Und die Fläche ist nun mal da. Es gibt in der Umgebung eigentlich überall leerstehende Geschäftsräumlichkeiten, weil es eben nicht so interessant ist, diese Räumlichkeiten zu vermieten. Die Heimkosten wurden selbst getragen bis auf das Bundespflegegeld. Der Rest wurde selbst getragen und das sind sehr hohe Aufwendungen, wobei im Land Vorarlberg die Unterstützung in diesen Jahren nicht so war, wie man sich das wünschen würde, wenn die gepflegten Personen das aus eigenem Vermögen tragen müssen, was ich doch als enorme Last empfinde. Ansonsten hätte ich dort sofort einziehen können. Es ist eine Schwierigkeit, wo familiäre Bedürfnisse dann oft mehr zu tragen kommen wie die finanzielle optimale Gestaltung. Wenn ich ein Anlageobjekt kaufe und vielleicht mit einem Kredit kaufe, strebe ich eine optimale Vermietung an. Ich habe ein privates Haus, wo ich vielleicht ganz andere Absichten in Zukunft habe, und nicht diese Vermietungsabsicht so ausübe, wie das hier dargestellt wird.

Mag. Treichl : *Liebhaberei setzt nach allen Kommentaren voraus, dass nachhaltig Verluste erzielt werden. Das liegt in ihrem Fall nicht vor. Und darum ist jetzt meine Frage: Könnten Sie sich mit dem Finanzamt auf eine AfA-Höhe einigen?*

a : *Die vom FA Bregenz angestrebte AfA-Höhe unter EUR 500/m² finde ich absolut unter jedem Maß. Die Berechnung vom BFG kommt dem schon eher nahe. Da liegt das glaube ich bei EUR 1.000/m², was doch ein Betrag ist, über den man mal drüber sprechen kann. Das ist eine realistischere Zahl. Jedoch muss man schon betrachten, dass die Mieten sehr gering sind. Man muss sich die Grundlage für die AfA-Berechnung anschauen und das vergleichen mit den erzielten Mieten. Ich hätte gerne eine Antwort darauf, wie das zu betrachten ist, wenn die Mieten unter 50% jener Mieten liegt, die erzielbar sind. Von einer üblichen Vermietung kann man hier nicht mehr sprechen.*

Mag. Treichl : *Es kann natürlich auch sein, dass die Mieten, die für die AfA-Berechnung herangezogen wurden, zu hoch sind. Und dass die von Ihnen erzielten Mieten realistisch sind. Nur, das würde dazu führen, dass die AfA-Bemessungsgrundlage sinkt.*

a : *Ja, das wird für mich so uninteressant, dass ich die Vermietung natürlich gleich einstelle, weil ich draufzahle. Gewinn ist für mich dann, wenn ich nicht draufzahle. Und bei Ihrer Berechnung zahle ich drauf. Meine Rechnung geht sich nicht aus. Es kann nicht sein, dass man die AfA-Bemessungsgrundlagen so weit nach unten rechnet, damit ein Gewinn erzielt wird.*

Mag. Treichl : Ich habe Ihnen eine neue Berechnung zugeschickt. Und wenn Sie mir jetzt bei den einzelnen Punkten sagen, was nicht stimmt, dann kann man das ändern. Darum sind wir ja hauptsächlich da. Dann kann natürlich die AfA-Bemessungsgrundlage steigen. Auf meinen Vorhalt ist nur die Antwort bekommen, dass es Liebhaberei ist. Was ist jetzt, wenn das nicht Liebhaberei ist? Was bringen Sie dazu vor?

a : Ich gehe schon davon aus, dass die Miethöhe ein wesentlicher Punkt ist. Und wenn ich eine so geringe und unübliche Miete verlange, dann meine ich schon, dass das schon eine Bedeutung hat und ein Punkt ist, der vorgreift jener, ob ein Gewinn erzielt wird oder nicht. Wenn so geringe Mieten erzielt werden, ist ja die logische Schlussfolgerung, dass auch nur geringer oder gar kein Gewinn erzielt wird.

Mag. Treichl : Ja, aber solange ein Gewinn erzielt wird, sind wir nicht in der Liebhaberei. Liebhaberei liegt vor, wenn nachhaltig ein Gesamtverlust erzielt wird. Aber bisher haben Sie in allen Steuererklärungen Gewinn erzielt.

a : In meinen Steuererklärungen, die ich abgegeben habe, waren keine Gewinne, oder nur geringe. Also jene, die im Freibetrag liegen. Es gibt ja pro Person einen Veranlagungsfreibetrag. Erst im Zuge der Verarbeitung des Finanzamtes ist die Bemessungsgrundlage für die AfA so gering ausgefallen, absolut unüblich gering mit EUR 500/m². Ich habe das noch nie in einer Steuererklärung gesehen, dass man das so niedrig angesetzt hätte, außer es wird vom Einheitswert berechnet. Ich kenne etliche Objekte, bei denen das in der Finanz akzeptiert wurde. Es ist also nicht so, dass das völlig aus der Luft gegriffen ist. Eine Reduzierung der AfA-Bemessung kann ich mir natürlich vorstellen, aber sicher nicht auf unter die Hälfte. Weil es kann nicht sein, dass die AfA unter die Hälfte angesetzt wird, dass ich positiv bin und dann ist mir die Liebhaberei ausgeschlossen. Hingegen meine geringen Mieten, die ich vereinnahme, werden praktisch nicht zum Thema gemacht und auch nicht so gewürdigt, wie das möglich wäre.

Mag. Treichl : In der BVE ist Ihnen das Finanzamt entgegenbekommen.

a : Nein, absolut nicht. Das Gegenteil war der Fall.

Mag. Treichl : In der BVE hat sich die AfA-Bemessung erhöht, im Vergleich zum Erstbescheid.

a : EUR 480/m² AfA-Bemessung ist ein Abrissgebäude. Da müsste man die ganze Restnutzungsdauer so kürzen, dass man das auf 10 Jahre abschreibt. Dann müsste die Behörde schon eingreifen und sagen, dass es abgerissen werden muss.

FA : Der Erstbescheid hat eine AfA von EUR 3.394,50 Jahres-AfA.

a : Für eine Fläche von über 400 m².

FA : Und die BVE hat eine AfA von EUR 5.625.

a : Ich sehe das schon so, dass die Mieten auch wirklich in geringem Ausmaß verlangt wurden. Man hätte wesentlich mehr verlangen können, aber das war einfach nicht

gewünscht, weil die Vermietungsabsicht nicht so vorliegt, wie das jetzt vom Finanzamt gesehen wird. Die Absicht ist einfach nicht da.

FA : Die Behauptung, dass wesentlich mehr hätte erzielt werden können, ist eine Behauptung von Ihnen, die Sie aber durch nichts bewiesen haben.

a : Wenn ich beim nächsten Mieter das Doppelte verlangen würde, wäre das möglich. Aber ich will es nicht mehr vermieten, weil es mir das nicht Wert ist. Ich bin besser dran, wenn ich irgendwo ein Anlageobjekt kaufe und das vermiete. Für mich ist das nicht interessant genug.

FA : Ihr Ziel war ja, über die Bestimmung der AfA ein maximal ausgeglichenes Ergebnis oder sogar einen Verlust zu erzielen. Das war das Ziel bei der Bestimmung der fiktiven Anschaffungskosten aus Ihrer Sicht. Die AfA ist aus Ihrer Sicht dehnbar. Je nach der Ertragsvariante werden unterschiedlich hohe Mieten angesetzt und je nach dem rechnet sich dann ein unterschiedlich hoher Ertragswert der Basis für die Jahres-AfA. Und je nach dem, was ich da setze, habe ich eine Manövriermasse. Und wenn das Ziel ist, die Einnahmen über die Bemessung der Jahres-AfA zu neutralisieren – und indirekt sagen Sie das ja – dann kann die Variante, mit der Sie die fiktiven Anschaffungskosten berechnen, aber kein objektives Verfahren sein.

a : Es liegt in der Natur der Sache, dass eine AfA geltend gemacht werden kann und der Gewinn sich um diesen Betrag reduziert. Es steht jedem zu, eine Abschreibung geltend zu machen.

Mag. Treichl : Die Frage ist, wie hoch sind die fiktiven Anschaffungskosten des gesamten Gebäudes zum Zeitpunkt des Beginns der Vermietung. Und da hat das Finanzamt in der BVE gesagt, das sind EUR 375.000. Und Sie haben in Ihrer Steuererklärung EUR 813.000. Jetzt stellt sich für mich die Frage, ob Sie sich mit dem Finanzamt auf fiktive Anschaffungskosten des Gebäudes ohne Grundstück einigen?

a : Meine Frage mit den unter 50% ist noch nicht beantwortet. Es wäre mir schon wichtig, dass das besprochen wird, weil das einfach vorliegt. Das mit den fiktiven Anschaffungskosten wäre dann meiner Meinung nach schon gar kein Thema mehr.

Mag. Treichl : Für die Liebhaberei ist ja maßgeblich, ob nachhaltig Verluste erzielt werden. Wenn in einem 20-jährigen Zeitraum ein Gesamtverlust entsteht, ist das Liebhaberei. Werden aber keine nachhaltigen Verluste erzielt, sondern in einem 20-jährigen Zeitraum ein Gewinn, dann ist es eine Einkunftsquelle, egal ob das jetzt fremdüblich oder nicht fremdüblich vermietet wird. Wenn ein Gewinn entsteht, ist das eine Einkunftsquelle und somit steuerpflichtig. Und darum ist die wesentliche Frage, ob ein Gewinn entsteht oder nicht. Und wie hoch ist die AfA-Bemessungsgrundlage, weil die AfA ist der größte Werbungskostenposten in der Vermietung. Und darum ist das Wesentliche, der Liebhaberei vorgeschaltete, wie hoch die AfA ist. Weil wenn die AfA so hoch ist, dass sich gesamthaft ein Verlust ergibt, dann haben wir Liebhaberei. Ist die AfA aber so, dass sich gesamthaft ein Gewinn ergibt, dann haben wir keine Liebhaberei, egal ob Sie jetzt das Maximum der erzielbaren Miete erzielen oder nicht.

a : Das habe ich schon anders in Erinnerung. Wenn es nicht üblich vermietet wird, dann ist es keine Einkunftsquelle. Das habe ich nachgelesen und das habe ich so verstanden.

Mag. Treichl : Wo haben Sie das nachgelesen? Wenn Sie mir die Fundstelle zeigen, lasse ich mich gerne überzeugen?

a : Das war ein Workshop „Vermietung und Verpachtung“. Es ist so, dass es nicht direkt nachzulesen ist, sondern vom bundesweiten Fachbereich die Möglichkeit gesehen wurde, dass das so betrachtet wird und auch als keine Einkunftsquelle eingestuft werden kann. In den Richtlinien ist es schon angeführt, auch damit man keine fremdüblichen Vermietungen führt und mitunter nahe Angehörige eine geringe Miete bezahlen, dass das dann auch als unüblich oder fremdunüblich betrachtet wird und daher auch keine Einkunftsquelle darstellt und da nicht maßgeblich ist, ob da Ausgaben vorhanden waren. Also wenn ich jetzt keine Ausgaben habe, habe ich ja auch keinen Gewinn. Aber es muss klar sein, dass wenn ich einen Wohnraum habe, den ich eigentlich sanieren müsste und ich saniere ihn nicht, ich dann irgendwann ein größeres Problem habe. Das wird ja nicht besser. Wohnraum muss immer wieder erhalten und saniert werden. Die Kosten werden auf einen späteren Zeitpunkt verschoben. Man hat davon ja keinen Vorteil. Man muss das schon so betrachten. Man kann nicht nur nackte Zahlen erheben und sagen, dass das ein Gewinn ist, wobei ein Gewinn immer eine Einkunftsquelle ist und Liebhaberei ausgeschlossen ist.

Mag. Treichl : Haben Sie an nahe Angehörige vermietet?

a : Sie sind nicht mit mir verwandt, aber ein Geschwisterteil von mir hat einen Ehegatten und von diesem waren es Halbgeschwister.

FA : Wieso waren? Ist das schon vorbei?

a : Ja, sie sind ausgezogen.

FA : Wie viele Wohnungen waren das?

a : Zwei. Also das mit den geringen Mieten steht in den Richtlinien drinnen.

FA : Das ist ja bloß eine Behauptung. Es würde sich auf Ihre Mutter genauso beziehen. Sie hat ja davor nicht mehr und nicht weniger erwirtschaftet.

a : Meine Mutter hat nicht vermietet. Sie hat einmal kurz vermietet aber sie wollte das dann einfach nicht mehr.

FA : Die Geschäftsfläche hat sie ja vermietet?

a : Ja, das Ladenlokal war vermietet. Das ist schon so lange her, das stimmt. Die Gaststätte war nur mit wenigen Unterbrechungen vermietet.

FA : Sie vermieten ja keine Luxuswohnungen, sondern es sind ja vernachlässigte Wohnungen. Und da zu behaupten, dass Doppelte erzielen zu können, halte ich für eine Illusion.

a : Ich bin jetzt im Vergleich mit den unter 50% nicht von meinen Angaben ausgegangen, sondern von den Angaben, die mir am 5. Mai 2014 zugegangen sind. In der neusten

Berechnung der AfA-Bemessungsgrundlage bin ich von diesen Mieten ausgegangen und nicht von jenen Mieten, die ich ursprünglich als erzielbar angeführt habe. Also nicht von meiner Berechnung sondern von der Berechnung des BFG. Wie es aus der Aufstellung, die ich da vorgelegt habe, ersichtlich ist, sind diese Zahlen, die ich da genommen habe, von dieser Tabelle. Es würden viele nicht so machen. Das ist mir absolut klar. Ich weiß auch nicht, ob ich das wieder so anstreben würde. Aber diese Jahre liegen so. Das liegt im persönlichen Bereich und der persönlichen Gestaltung. Da kann man jetzt darüber denken, was man möchte, aber es ist tatsächlich so, dass die Mieten so gering ausgefallen sind. Das ist nicht nur eine Behauptung.

FA : *Bei dieser AfA-Bemessung wurde der Gebäudereinertrag Wohnung mit EUR 9.996 angesetzt. Das ist ja doppelt so hoch wie Ihrer. Da können Sie sich ja nicht als beschwert erachten. Sie selbst haben Einnahmen zwischen EUR 4.400 und EUR 6.330 erzielt, nur Einnahmen. Es ist ja praktisch schon doppelt so hoch, dieser Gebäudereinertrag des BFG. Das ist mindestens doppelt so hoch wie Ihr Gebäudereinertrag.*

a : *Nein, das kann nicht sein. Also die Wohnungen sind auf jeden Fall darunter.*

FA : *Das ist ja der Reinertrag, EUR 9.900.*

a : *Das betrifft nur die Wohnungen.*

FA : *Was ich damit sagen will, ist, dass das BFG einen doppelt so hohen Reinertrag bei den Wohnungen ansetzt, als sie tatsächlich erwirtschaftet haben.*

a : *Das sind Bruttoumsätze. Es wird so vermietet, dass man Strom und Heizung selbst bezahlen muss. Wasser, Kanal und Müll und restliche Allgemeinkosten sind in dieser Miete enthalten. Also da ist alles drinnen. Das ist mit Betriebskosten angesetzt. Weil die Betriebskosten werden nicht mehr weiterverrechnet. Da gibt es auch keine Nachabrechnung. Das ist so gestaltet worden und das steckt da drinnen. Das müsste man sonst herausrechnen. Also wenn man vom Gebäudereinertrag Wohnungen ausgeht, muss man das noch abziehen und dann liegen wir ganz sicher unter 50%.*

Mag. Treichl : *Ich glaube Sie beide reden aneinander vorbei. Herr Dr. Arnoldi meint, dass meine Berechnung viel zu hoch angesetzt ist, also die AfA-Bemessungsgrundlage.*

a : *Man müsste jeden Punkt besprechen, der da drinnen ist, weil man muss davon ausgehen, dass der Rest auch nicht stimmt. Dann ist da der Wurm drinnen in dieser Berechnung.*

Mag. Treichl : *Ich meine, Sie reden aneinander vorbei, weil Herr Dr. Arnoldi meint, die AfA-Berechnung, die ich gemacht habe, ist zu Ihren Gunsten sehr hoch.*

a : *Wenn das Finanzamt der Meinung ist, dass EUR 500 ausreichen, kann ich diese Meinung nicht teilen.*

Mag. Treichl : *Das Finanzamt führt in der BVE aus, der reine Gebäudewert zum Zeitpunkt der Beginn der Vermietung ist EUR 375.000. Und Sie haben in Ihrer Berechnung ausgeführt, dass der reine Gebäudewert ohne Grundstück über EUR 813.000 ist.*

Jetzt ist die Frage, wie hoch ist der reine Gebäudewert zum Zeitpunkt des Beginns der Vermietung. Ist der bei EUR 375.000 aus der BVE, ist er bei den EUR 813.000 von Ihnen, oder ist er irgendwo dazwischen? Darum sind wir hier.

a : *Für mich ist es etwas unlogisch, dass das mit der Miete unter 50% nicht erkannt wird. Das ist für mich glasklar der Fall. Für mich würde sich das erübrigen, die restlichen Berechnungen anzustellen.*

Mag. Treichl : *Wenn Sie und Ihre Geschwister entscheiden würden, das Haus zu verkaufen, was würden Sie dann für einen Preis erzielen?*

a : *Ich lasse mich sicher nicht zu einem Verkauf zwingen. Die Nachbarn würden es sofort kaufen. Ich habe schon Angebote erhalten. Ich möchte es natürlich nicht verkaufen und ich strebe an, dass das privat genutzt wird. Jemand aus der Familie möchte es auf jeden Fall und das ist dann halt kein ortsüblicher Preis, sondern ein Preis, der sich dann im Zuge der Erbschaft ergibt.*

Mag. Treichl : *Sind die Nachbarn mit Ihnen verwandt?*

a : *Nein.*

Mag. Treichl : *Wie viel hätten Ihnen die Nachbarn geboten?*

a : *Darüber haben wir nicht direkt gesprochen, weil ich das nicht für sinnvoll halte. Ich lasse mich auch nicht zu etwas zwingen. Das ist die Realität. Es bleibt Privatbesitz. Ich konnte nicht sanieren, da das Geld leider nicht zur Verfügung stand. Ich habe leider keinen großen Zahltag, mit dem ich das finanzieren konnte. Die Mieteinnahmen sind zur Gänze ins Heim geflossen, anstatt man damit sanieren konnte. Wenn man von einer richtigen Vermietung ausgeht, bleibt einem etwas übrig. Man kann laufend sanieren. Man kann zumindest einen Teil investieren. Das ist nicht in dem Ausmaß passiert, wie es üblich ist. Es gibt einige Bundesländer, in denen die Pflegeheimkosten zur Gänze bezahlt werden. Vorarlberg gehört leider nicht dazu. Wenn man diese Kosten mehrere Jahre hat, ist das schon eine Härte. Es ist nicht schön, wenn man nicht sanieren kann und man dann über einen Wert diskutieren muss wegen einer Abschreibungsbasis. Den Wert will ich natürlich gerne möglichst hoch haben und das Finanzamt will ihn möglichst gering haben. Ich hätte mir schon ein Entgegenkommen erwartet. Dieser Umstand, für den ich ja nichts kann, ist ja eine unmögliche Situation und sehr unangenehm, weil das Geld nicht vorhanden ist. Das Gebäude ist nicht so saniert, wie es sein sollte, und nun wird über den Wert diskutiert. Ich habe ein Problem, wenn wir jetzt nur über diesen Wert diskutieren, wenn das jetzt praktisch verkauft wird. Dieser Fall liegt ganz anders wie andere Fälle, die diesen Umstand nicht hatten, dass die ganzen Mieten nicht verblieben sind, sondern ins Heim geflossen sind. Ich würde mir erwarten, dass man da eine gewisse Einsicht hat. Wenn das Land da nicht mehr unterstützt, ohne dass man das Gebäude und den Grund verliert, würde ich mir doch im letzten Weg zum Finanzamt erwarten, dass eine Kulanzlösung angestrebt wird.*

Mag. Treichl : Das ist nicht Gegenstand des Abgabefestsetzungsverfahrens. Das ist allenfalls Gegenstand eines Nachsichtsverfahrens. Nachsichtsgründe haben im Abgabefestsetzungsverfahren nichts verloren. Dazu gibt es etliche Entscheidungen des VwGH. Ich verstehe Ihre Situation. Es ist natürlich nicht fein, wenn die ganzen Mieterträge ins Heim fließen.

a : Ich kann ja froh sein, dass da nicht mehr zu richten war, aber irgendwann wird da zu richten sein und das muss man berücksichtigen.

Mag. Treichl : Das ist mir klar. Darum lautet die Frage, können Sie sich mit dem Finanzamt auf eine AfA-Bemessungsgrundlage einigen?

FA : Ich denke, der Sachverhalt ist klar. Wir haben unterschiedliche Standpunkte. Das BFG wird nicht umhinkommen, eine Entscheidung zu treffen.

Mag. Treichl : Wenn Sie sich mit dem Finanzamt auf eine AfA-Bemessungsgrundlage einigen, die irgendwo dazwischen liegt, wäre das die einfachste Lösung. Was stellen Sie sich als AfA-Bemessungsgrundlage vor?

a : Ich hätte mir vorgestellt, dass solange die Mieten sich in einem Bereich um EUR 15.000 bewegen, also in den Jahren 2010 bis aktuell, das als Liebhaberei zu betrachten. Die Mieten liegen ja tatsächlich unter 50%. Ich kann es nicht verstehen, dass diese Konstellation, also diese geringen Mieten und dieser Abfluss der Mieteinnahmen jahrelang, keine Berücksichtigung findet. Es klingt so, als ob das nicht berücksichtigt werden kann. Ich kann das nicht glauben, dass das nicht irgendwo Niederschlag finden kann.

Mag. Treichl : Die Pflegeheimkosten können allenfalls als außergewöhnliche Belastung gewertet werden. Aber wir sind im Einkünftefeststellungsverfahren.

a : Aber als außergewöhnliche Belastung kann ich das ja auch nicht geltend machen. Ich kann auch diese zusätzlichen Aufwendungen, die ich hatte, nirgends absetzen, weil es auch nicht wirklich außergewöhnliche Belastungen sind. Das ist ja das Problem. Es ist noch schwieriger nachzuvollziehen, dass es außergewöhnliche Belastungen sein sollen. Ich würde mich nicht trauen, das als außergewöhnliche Belastung abzuschreiben. Im Zusammenhang mit der Vermietung ist es klar, dass die Vermietung weitergeführt wurde, damit man auf null ist und das Ganze soweit erhalten kann. Wir reden ja nicht von sanieren, sondern nur von erhalten, in dem Zustand, wie es ist. Ich habe Fahrtaufwendungen. Ich habe Termine. Ich habe Telefonkosten. Also ich habe hier schon Aufwand, das zu betreiben. Es ist gerade einmal alles gedeckt. Mehr ist es nicht. Ich kann es mir nicht vorstellen, dass dann Steuern zu bezahlen sind. Es sind drei Beteiligte. Bei drei Beteiligten ist es immer schwierig. Man hat nicht immer dieselbe Meinung. Man muss Kompromisse schließen, die nicht immer optimal sind. Die Beteiligten sind alles Frauen. Zwei davon haben Kinder. In Österreich gibt es die Mindestsicherung. Man bekommt schon Geld dafür, dass man nicht arbeitet, um leben zu können. Und ich tue mir da etwas schwer. Wenn man die Fläche, die vermietet wird, in Relation setzt, dann fällt einfach auf, dass die Mieten sehr gering sind.

Mag. Treichl : Wie lautet Ihr Antrag, Frau as?

a : Ich weiß, dass in meiner Berufung die Afa-Bemessungsgrundlage etwas hoch gegriffen ist. Eine gewisse Reduzierung könnte ich mir vorstellen. Ich hätte doch gerne eine etwas höhere Afa-Bemessungsgrundlage, als die die am 5. Mai 2014 vorgeschlagen wurde.

Mag. Treichl : Wie lautet die konkrete Zahl?

a : Bei diesen drei Beteiligten ist es so: Eine ist Hausfrau. Da kommt steuerlich gar nichts heraus. Eine ist 50% beschäftigt und ich bin vollbeschäftigt. Bei mir kommt eine Steuer heraus, die allerdings nicht sehr hoch ist. Ich habe es mir jetzt nicht ausgerechnet, aber wenn die Abschreibung etwas höher wäre, würde der Veranlagungsfreibetrag greifen und dann käme praktisch fast nichts mehr heraus. Also wir liegen da wirklich an einer Grenze, wo ich schon etwas Entgegenkommen erhoffen würde. Eben aufgrund dieser misslichen Lage, in der ich mich befinde. Jeder hofft ja, niemals in so eine ungünstige Lage zu kommen. In meinem Vorlageantrag habe ich eine Summe hineingeschrieben. Ich würde mir vorstellen, dass es dem möglichst nahe kommt. Ich habe dort das Inventar berücksichtigt. Die Gaststätte ist mit Inventar vermietet. Die Wohnungen sind auch mit funktionellen Küchen vermietet. Garderoben sind auch mitvermietet. Dem möglichst nahe zu kommen, wäre mein Anliegen.

Mag. Treichl : Sie haben im Vorlageantrag EUR 630.000 vorgeschlagen. Das Finanzamt ist bei EUR 375.000. Gibt es da einen Kompromiss, z.B. EUR 500.000.

a : Der Vorschlag war EUR 500.000. Jetzt ist die Frage, ob Sie das Inventar auch noch berücksichtigen. Könnte man das eventuell auf EUR 550.000 hinaufsetzen?

FA : Es gibt keine Luft nach oben. Das Inventar ist überhaupt nichts wert. Das sind fiktive Werte, die Sie da heranziehen. Aus den in der BVE dargestellten Gründen sind die einzelnen Positionen ausreichend berücksichtigt. Der Wert des Gebäudes liegt bei EUR 375.000.

a : Zum Inventar der Gaststätte: Ohne Inventar würde man diese Miete nicht erzielen. Man würde eine geringere Miete erzielen, wenn nicht eine Bartheke, Tische, Stühle und eine Garderobe vorhanden wären. Auch wenn das vom Finanzamt Bregenz als wertlos betrachtet wird, könnte man ohne das Inventar diese Miete nicht erzielen. Ohne dass diese Gegenstände drinnen sind, kann der Mieter nicht wirtschaften. Wenn er da selber etwas reinstellen muss, wird er diese Miete nicht bezahlen. Die Miete wäre ohne das Inventar nicht erzielt worden.

FA : Und Ihre Mutter hat diese Theke noch nicht abgeschrieben?

a : Ursprünglich wurde es von einem Tischler neu ausgestattet. Das hat sehr schön ausgesehen. Dann hat es einen Vollbrand gegeben. Die Versicherung hat eine Entschädigung gezahlt, die allerdings nicht der vollen Höhe des Wertes entsprach, weil eine Unterversicherung nachgesagt wurde. Dann wurde eine neue Ausstattung

angeschafft und diese Ausstattung ist mittlerweile teils auch nicht mehr drinnen sondern wieder eine neue. Man hat das dann schon teilweise ergänzt.

FA : *Das hat alles Ihre Mutter gemacht?*

a : *Ja.*

FA : *Wenn Ihre Mutter von 1996 bis 2005 die letzte Thekeneinrichtung abgeschrieben hat, dann hat sie sicher keinen längeren Bemessungszeitraum als 10 Jahre gewählt und das ist zu 100% abgeschrieben.*

a : *Wenn Sie sagen, das ist abgeschrieben, dann nehme ich das so zur Kenntnis. Man kann etwas nicht doppelt abschreiben. Ich hätte gehofft, dass man die Bemessungsgrundlage für das Gebäude kulanterweise etwas höher belassen kann, durch diese Umstände.*

Mag. Treichl : *Herr Dr. Arnoldi, wie lautet Ihr Antrag?*

FA : *Ich beantrage die Beschwerde abzuweisen.*

Mag. Treichl : *Wie lautet Ihr Schlusswort, Frau as?*

a : *Für mich ist das nicht akzeptabel. Eine Vermietung kann nur dann stattfinden, wenn man entsprechende Räumlichkeiten übergeben kann. Die Vermietung des Lokals hat immer geklappt. Es wurden immer Mieter gefunden. Die Berechnung des FA Bregenz höre ich ungern. Danach handelt es sich praktisch um ein Abrissgebäude. Und dem ist nicht so. Eine Vermietung ist gut möglich und deshalb kann der Wert für mich auch nicht so gering ausfallen. Die EUR 375.000 ist ein Betrag, den ich sicher nicht akzeptiere.*

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Die gegenständliche Berufung ist daher als eine Beschwerde zu behandeln.

Unstrittig ist, dass im gegenständlichen Fall die fiktiven Anschaffungskosten die AfA-Bemessungsgrundlage darstellen. Die fiktiven Anschaffungskosten werden vom BFG wie im Vorhalt vom 5. Mai 2014 berechnet. Bei der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten eines Mietobjektes, sind diese nach der Ertragswertmethode zu ermitteln. Das Sachwertverfahren in Form der Ableitung des Zeitwertes aus den Neuherstellungskosten hat der VwGH regelmäßig nicht akzeptiert (vgl. VwGH vom 23.05.2007, 2004/13/0091).

Auf die Ausführungen des Vorhalts vom 5. Mai 2014 wird daher verwiesen und dieser zu einem Teil dieses Erkenntnisses erhoben, zumal die Beschwerdeführerin trotz einer mehrmonatigen Vorhaltsbeantwortungsfrist und Nachfragen in der mündlichen Verhandlung den im Vorhalt getroffenen Annahmen nicht konkret entgegengetreten ist. Da die vom BFG ermittelte AfA-Bemessungsgrundlage nur geringfügig von der vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ermittelten AfA-Bemessungsgrundlage abweicht und jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist, wird zu Gunsten

der Beschwerdeführerin von der AfA-Bemessungsgrundlage, die das Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen ermittelt hat, ausgegangen.

Gemäß § 1 Abs 2 Z 3 Liebhabereiverordnung ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen.

Da im gegenständlichen Fall seit Beginn der Vermietung, trotz einer nicht wirklich optimalen Vermietungsstrategie, nur Gewinne entstanden sind, liegt Liebhaberei nicht vor.

Die Einkünfte für die Jahre 2006 bis 2009 werden daher in derselben Höhe, wie vom Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen, festgestellt. Auf die Berufungsvorentscheidungen wird daher verwiesen.

Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision ist nicht zulässig, da keine vom Verwaltungsgerichtshof noch nicht geklärte Rechtsfrage vorliegt.

Feldkirch, am 13. November 2014