



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Stb., vom 15. Mai 2009 gegen die Bescheide des FA vom 15. April 2009 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 nach der am 20. Jänner 2010 in 1030 Wien von Amts wegen durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2007 wird als unbegründet abgewiesen, der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2007 wird teilweise Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Einkommensteuerbescheid 2007 ergeht vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Verwendete Abkürzungen:

I-OEG

I-OEG

B-Gasse

B-Gasse

E-GmbH	E-GmbH
FK	FK
NK-GmbH	"NK-GmbH"
X-Bank	X-Bank
IK-GmbH	IK-GmbH
W-GmbH	W-GmbH

a) Bescheide

Berufungsgegenständlich sind Ausgaben für "Workshop und persönliche Beratung", in Rechnung gestellt von jener Immobilien-Investment-Gesellschaft, die auch die Vermietungstätigkeit des Berufungswerbers (Bw.) in Form einer so genannten Vorsorgewohnung organisiert.

Der Bw. ist von Beruf Öffentlicher Notar und bezieht neben Einkünften aus selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb erstmals ab dem berufsgegenständlichen Jahr 2007 Einkünfte (Verluste) aus Vermietung und Verpachtung.

Der Bw. brachte die Erklärungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 am 14. Dezember 2008 elektronisch ein.

Mit FAX vom 9. April 2009 (Akt Seite 1ff) legte der Bw. Kopien von drei Honorarnoten der I-OEG (I-OEG) vom 21. Dezember 2007 vor. Die Honorarnoten enthalten die gleich lautende Einleitung (*"Vielen Dank für Ihr Interesse und Ihre Teilnahme an unseren Workshops. Wir erlauben uns den vereinbarten Betrag in Rechnung zu stellen."*) und folgenden Text:

	Honorar- summe €	20% Mehr- wertsteuer €	Gesamt- betrag €
Honorarnote ..05: Persönliche Beratung für: Grundlagen des Immobilieneinkaufs, rechtliche Aspekte beim Liegenschafts Kauf, Steuergutachten, Plan lesen, Zinslisten interpretieren;	6.900,00	1.380,00	8.280,00
Honorarnote ..06: Persönliche Beratung für: Modellentwicklung + Aspekte, Bauklassen und ihre Bedeutung, Aufgaben des Architekten: Planen bis Einreichung, Ausschreibung bis Abrechnung, laufende Kontrolle bis Endabnahme, Generalunternehmer;	6.900,00	1.380,00	8.280,00
Honorarnote ..07: Persönlicher Workshop für: Grundlagen der Vermietung, Aspekte beim Mietvertrag, angemessene Miete, Richtwertmiete – Ab-/ Zu-Schläge;	3.666,00	733,20	4.399,20
	17.466,00	3.493,20	20.959,20

Die drei Rechnungen sind von beiden Gesellschaftern der I-OEG unterfertigt. Der Leistungszeitraum (§ 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994) ist in den drei berufsgegenständlichen Rechnungen nicht angegeben.

Laut Einkommensteuererklärung betragen die negativen Einkünfte des Bw. aus Vermietung und Verpachtung € 17.754,44.

	€
Einnahmen	0,00
Fremdfinanzierungskosten	-288,44
übrige Werbungskosten	<u>-17.466,00</u>
	-17.754,44

Die Einkünfte betreffen zwei Wohnungen (Top 5 und 6).

Vorsteuern € 3.493,20 und Ausgaben € 17.466,00 wurden vom zuständigen Finanzamt (FA) in den Bescheiden betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer vom 15. April 2009 nicht anerkannt. Zur Begründung führte das FA aus, da aus den Honorarnoten für Workshops der I-OEG kein konkreter Zusammenhang zu den Anschaffungen der Objekte B-Gasse (B-Gasse), Top 5 und Top 6 erkennbar sei, und bei den Workshops generell über Grundlagen des Immobilienkaufes, dessen rechtliche Aspekte, Plan lesen, Zinslisten interpretieren usw. informiert worden sei, hätten die Honorarnoten im Betrag von € 17.466,00 nicht anerkannt werden können, weil es sich nach Ansicht des FAes gemäß § 20 EStG 1988 um Kosten der privaten Lebensführung handeln würde.

Der Einkommensteuerbescheid 2007 erging vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO.

b) Berufung

In den am 15. Mai 2009 elektronisch eingelangten Berufungen brachte der Bw. vor, es werde die Berücksichtigung der Seminarkosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beantragt. Der Besuch und die Absolvierung der drei Veranstaltungen stehe in direktem Zusammenhang mit dem ab dem Jahr 2007 beginnenden und in der Zukunft ausgeweitetem Engagement im Bereich dieser Einkunftsart. Ein Zusammenhang der hoch spezialisierten Aufbereitung von wirtschaftlichen und rechtlichen Fragen im Zusammenhang mit der Vermietung von Liegenschaften und Interessen der privaten Lebensführung sei nach den vorliegenden Umständen vollkommen auszuschließen.

Das FA legte die Berufung ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung dem UFS vor.

c) Verfahren UFS

▪ Vorhalte UFS:

Mit Schreiben vom 17. September 2009 teilte der UFS dem Bw. mit, dass die beiden Vorsorgewohnungen von der I-OEG organisiert worden und auch beide Mietverträge von Herrn FK (FK), einem der beiden Gesellschafter der I-OEG, in Vertretung des Bw. unterfertigt worden seien. Der Bw. wurde um Vorlage entsprechender Vereinbarungen (Beratungsverträge oä.) mit der Organisatorin der Vorsorgewohnungen sowie einer Prognoserechnung ersucht. Weiters möge der Bw. angeben, wann (Datum, Uhrzeit, Beginn und Ende, allenfalls Stundenplan) die einzelnen Workshops stattgefunden hätten, und die bei den Workshops verwendeten Unterlagen (Skripten, Mitschriften oder ähnliches) vorlegen.

Mit vier FAX-Sendungen vom 13. November 2009 legte der Bw. folgende Unterlagen vor: Anbot der I-OEG an den Bw. vom 2. Mai 2007, weiteres Schreiben vom 31. Mai 2007, Annahme des Bw. vom 21. Oktober 2007, Auftragsbestätigung der I-OEG vom 31. Oktober 2007, drei E-Mails von Herrn FK an den Bw. betreffend Anmeldungsbestätigung zu den Seminaren Research, Beratung & Entwicklung sowie Vermietung, jeweils mit Powerpoint-Präsentationen, zwei Prognoserechnungen der I-OEG, eine Inhaltsübersicht über ein "Steuerseminar" Teil 1 und 2, Tabellen über Mietpreise, kopiert aus einer Publikation, 8 Seiten der Richtwertberechnung gemäß § 16 Abs. 2 MRG der Stadt Wien mit Datum 1. April 2009, sowie Unterlagen der I-OEG zu den beiden berufungsgegenständlichen Wohnungen (Grundrisspläne, Mietzusammenstellungen, Kalkulationen und Modellrechnungen).

Mit Schreiben vom 16. November 2009 wies der UFS den Bw. darauf hin, dass auf den vorgelegten Honorarnoten vom 21. Dezember 2007 betreffend die drei Seminare kein Leistungszeitraum angegeben und schon deshalb wegen § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 ein Vorsteuerabzug nicht möglich sei.

Mit E-Mail vom 23. November 2009 übermittelte die steuerliche Vertretung des Bw. dem UFS drei Kopien von Rechnungen vom "21. Dezember 2007", die sich im Text von den ursprünglich vorgelegten Rechnungen durch den Zusatz

"Berechtigung zur Workshop-Teilnahme
für den Zeitraum 1.12.2007 bis 30.11.2017"

unterscheiden. Die drei am 23. November 2009 vorgelegten Rechnungen wurden nur von Herrn FK nicht jedoch vom zweiten Gesellschafter der I-OEG unterfertigt, obwohl dessen Name ebenfalls angeführt ist.

▪ **Berufungsverhandlung:**

Am 20. Jänner 2010 fand von Amts wegen eine mündliche Berufungsverhandlung statt, die wegen des engen sachlichen und rechtlichen Zusammenhanges mit Einverständnis des Bw. mit der Berufung eines anderen Berufungswerbers verbunden wurde, der im Jahr 2007 eben-

falls Seminarkosten bei der I-OEG im Zusammenhang mit einer Vorsorgewohnung geltend machte. Im Zuge dieser Berufungsverhandlung wurde auch Herr FK als Zeuge einvernommen.

Der Bw. gab an, es habe Prospekte der I-OEG gegeben und er sei mit Herrn FK in Verhandlung getreten, weil er sich für eine Vorsorgewohnung interessiert habe. Der Bw. legte diesen Prospekt in der Berufungsverhandlung vor. Die zwei berufungsgegenständlichen Wohnungen seien dem Bw. von der I-OEG gezeigt worden. Der Bw. habe die Wohnungen gekauft und die I-OEG habe alles abgewickelt. Der Bw. habe nur von einem namentlich genannten Rechtsanwalt die Kaufverträge über die Wohnungen und Werkverträge über die Renovierung erhalten und unterfertigt. Der Bw. gab an, er habe die Werkverträge nicht und könne auch nicht sagen, ob er diese überhaupt zu Hause habe.

Herr FK gab an, dass er diese Werkverträge nicht habe, da die I-OEG keine Vertragsbeziehung mit den Baumeistern gehabt habe.

Der Bw. gab an, dass er nicht wisse, ob er Kopien abgelegt habe, er werde den Rechtsanwalt fragen.

Der steuerliche Vertreter des Bw. gab an, auch keine Kopien zu haben.

Laut Bw. sei die Wohnung fremdfinanziert, die Finanzierungsabwicklung sei über Herrn FK gegangen.

Laut Herrn FK sei die Kreditabwicklung nicht über die I-OEG sondern über die NK-GmbH ("NK-GmbH") gegangen, weil dort die Gewerbeberechtigung für Kreditvermittlung liege.

Der Bw. gab an, dass er zur Finanzierung der Wohnungen € 220.000,00 bei der X-Bank (X-Bank) aufgenommen habe. Der steuerliche Vertreter des Bw. konkretisierte, dass laut dem in der Berufungsverhandlung vorgelegten Kreditvertrag vom 17. Dezember 2007 bei der X-Bank € 222.500,00 aufgenommen worden seien.

Der Bw. führte weiters aus, dass er mit dem Architekten einen Werkvertrag unterschrieben habe. Der Bw. wisse nicht, welche Leistungen der Architekt für ihn erbracht habe. Der Bw. habe alles bei Herrn FK in Auftrag gegeben. Der Referent müsse Herrn FK fragen. Der Bw. sei nur Eigentümer, er habe sich weder um die Renovierung, noch um die Vermietung gekümmert. Von Herrn FK sei laufend berichtet worden, welche Arbeiten gemacht und welche Küche installiert worden sei. Die Mietersuche sei nicht vom Bw. gemacht worden, der Bw. habe von Seiten Herrn FK die Mietverträge zur Unterschrift bekommen. Der Bw. habe das dem UFS vorgelegte Modell unterfertigt und das sei für ihn der Auftrag gewesen. Es habe sich um das an den UFS mit FAX vom 13. November 2009 übermittelte handschriftliche Auftragsschreiben zum "Gesprächstermin 21.10.2007" gehandelt. Nach Verlesen dieses Auftragsschreibens durch

den Referenten und der Frage welches "Offert" genannt sei, gab der Bw. an, es sei das unterschriebene Modell [Modellrechnung] betreffend Wohnung 5 und 6 gewesen. Oberhalb der Unterschrift sei das Datum 11.10.2007 zu erkennen. Dieses Anbot sei dem UFS ebenfalls mit FAX vom 13. November 2009 übermittelt worden.

Auf Frage des Referenten, welche Zahlungen außer dem Kaufpreis der Wohnungen der Bw. noch geleistet habe und an wen, gab der steuerliche Vertreter des Bw. an: Kontoauszug der X-Bank vom 31. Dezember 2007 an die I-OEG € 20.959,20, betreffend Honorarnote Nummer ..05, ..06, ..07, jeweils vom 21. Dezember 2007, eine weitere Zahlung an den bereits genannten Rechtsanwalt von € 17.540,80. Es handle sich um Teilzahlung Entgelt Werkvertrag Top 5, Top 6, Grunderwerbsteuer und Eintragungssteuer Top 5 und 6 und Vertragserrichtungs-honorar Top 5 und 6. Das seien alle im Jahr 2007 geleisteten Zahlungen.

Der Bw. gab an, dass er für die Vermarktung der Wohnungen die drei [berufungsgegenständlichen] Rechnungen über [brutto] € 8.280,00, € 8.280,00 und € 4.399,00 bezahlt habe. Das sei nicht richtig. Der Bw. habe an die I-OEG die drei Rechnungen bezahlt für die Workshops, für die Teilnahme und für die steuerliche Behandlung. Für die Vermarktung habe der Bw. nichts bezahlt.

Auf die Frage, wie lange die Vermarktung dauern soll, gab der Bw. an, jetzt sei vermietet und er kümmere sich nicht mehr darum. Auf den Einwand des Referenten, dass die erste Wohnung Top 5 unbefristet und die zweite Wohnung Top 6 befristet bis 31. März 2013 vermietet sei und was nach diesem Termin passiere, gab der Bw. an, das wisse er jetzt nicht. Wenn die Vermietung auslaufe, werde wieder eine Vermietung versucht werden, das sei keine Frage. Wer dann den Mieter suchen werde, wisse der Bw. jetzt nicht.

Laut Bw. hätten die drei berufungsgegenständlichen Seminare eine sehr große Bedeutung für ihn und er werde auch künftig diese Seminare weiter besuchen. Diese Seminare hätten einerseits große Bedeutung für die Anschaffung der beiden berufungsgegenständlichen Wohnungen betreffend aller Aspekte, auch der steuerlichen, und darüber hinaus betreue der Bw. in seinem Beruf als Notar und Vertragsrichter andere Vorsorgewohnungen seiner Mandanten und nehme die Seminarleistungen auch für diese Tätigkeiten in Anspruch und habe vor, die Seminare auch weiter zu besuchen. Der Bw. habe die Seminare an den drei in den E-Mails von Herrn FK genannten Terminen besucht. Diese drei E-Mails wurden dem UFS ebenfalls mit Fax vom 13. November 2009 übersendet. Weitere Seminare habe der Bw. in der Zwischenzeit nicht besucht, er habe jedoch vor, weiterhin Seminare zu besuchen. Der Bw. bekomme laufend zwei bis dreimal im Jahr E-Mails mit Terminen.

Laut Herrn FK finde jedes der drei Seminare zwei bis dreimal im Jahr statt.

Der Zeuge Herr FK erörterte die Unterlagen (Modellrechnung der I-OEG) betreffend des anderen Berufungswerbers (die inhaltlich den Modellrechnungen für die beiden Wohnungen des Bw. entsprechen): Erste Seite linke Spalte, dort sei die Größe der Wohnung in m² angegeben und der Kaufpreis pro m². Dieser Preis entspreche dem Immobilienspiegel für eine solche Wohnung. Der sich ergebende Kaufpreis werde als Bemessungsgrundlage für die Kaufnebenkosten (Grunderwerbsteuer, Grundbucheintragung, Beglaubigung, Notar, Gebühren) herangezogen. Die Summe dieser Kaufnebenkosten finde sich wieder in der linken Spalte. Zu den kalkulierten Renovierungskosten würde als weiterer Punkt die Betriebskosten für den Zeitraum vor der Vermietung gehören. Nach Erfahrung der I-OEG dauere die Renovierung je nach Aufwand drei bis fünf Monate. Dies werde als Aufwand Betriebskosten pro Monat mitkalkuliert. Die Architektendienstleistung für Planerstellung, Einreichplanung bei der Behörde, Genehmigungsverfahren, Ausschreibung, Vergabe der Gewerke, Bauüberwachung, Abnahme, Rechnungskontrolle und Freizeichnung sei in der Position "Architekt" mit € 95,00 pro m² kalkuliert worden. [Feststellung UFS: In den Modellrechnungen der I-OEG betreffend die beiden Wohnungen des Bw. ist bei dieser Position "Architekt" kein Betrag ("0") angegeben.] Laut Herrn FK handle es sich bei Architektenkosten um die bereits vom Bw. genannten Werkverträge.

Laut Herrn FK sei die Renovierung der Wohnung in der Modellrechnung beim anderen Berufungswerber mit € 800,00 kalkuliert worden. Das sei ein Kalkulationsbetrag, weil man zum Zeitpunkt der Kalkulation den genauen Preis noch nicht habe kennen können. Die I-OEG habe jedoch gewusst, dass keine Renovierung mehr als € 800,00 pro m² gekostet habe. [Feststellung UFS: In den Modellrechnungen der I-OEG betreffend die beiden Wohnungen des Bw. ist bei dieser Position "Reparatur Wohnung" ein Betrag von € 300,00 pro m² angegeben.]

Laut Herrn FK sei es sinnvoll, wegen besserer Vermietbarkeit eine fertige und der heutigen Technik entsprechende Küche hineinzustellen. Auch hier sei ein Betrag so kalkuliert, dass die eigentliche Rechnung billiger sein müsste. Die I-OEG habe haben immer Reserven angesetzt.

Auf der rechten Seite der Modellrechnung seien die Startspesen erklärt, nämlich I-Research und I-Entwicklung. Nach der Beauftragung würden diese beiden Beträge als Seminarkosten und Workshops in Rechnung gestellt. Es handle sich um die berufsgegenständlichen Seminare. Im Fall des Bw. seien sie mit 3% des Gesamtpreises veranschlagt worden.

Die nächste Zeile für I-Makler-Vermietung sei die kalkulierte Vermittlungsleistung für die Findung eines Mieters, die mit drei Monatsmieten kalkuliert sei.

Die nächste Zeile bezeichne die einzubringenden Eigenmittel des Bw., [welche abgezogen wurden].

Die Summe der Teilbeträge sei der netto zu finanzierende Betrag. Um dieses Geld von der Bank netto zu bekommen, müsse man Finanzierungsnebenkosten aufwenden, die rechts auf der Modellrechnung erklärt seien: Kreditvertragsteuer, Bearbeitungsgebühr, Grundbucheintragung, Devisenkommission. Die kalkulierte Finanzierung bestehe aus Finanzierungserfordernis inklusive Finanzierungsnebenkosten. Die Finanzierungsmodellrechnung auf 25 Jahre sei bei 4% Zinsen im Monat angenommen worden. Wenn man eine entfallende Finanzierung wähle, benötige man einen Ansparplan, der banktechnisch mit einer 10%igen Überdeckung gefordert werde. Die in der Modellrechnung angegebene zu zahlende Monatsprämie errechne sich unter Annahme einer Wertentwicklung von 4,5%. Meist schreibe die Bank noch einen Risikoversicherungsteil von 60% vor.

Die Mietkalkulation werde rechts in der Modellrechnung angeführt.

Laut steuerlichem Vertreter habe der 2007 in Anspruch genommene Kredit des Bw. eine Laufzeit und Rückführung bis 31.1.2030.

Laut Finanzamtsvertreter habe das FA bei Bearbeitung der Erklärungen Verdacht geschöpft, dass im Zusammenhang mit Vorsorgewohnungen Seminare in extremer Höhe bezahlt würden, deren Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit nicht ersichtlich sei.

Der Referent wies darauf hin, dass vergleichbare Seminare bei ARS [Akademie für Recht und Steuern], deren Dauer überdies ein ganzer Tag betrage, die berufungsgegenständlichen Seminare würden nur einen Nachmittag dauern, im Vergleich nur ca. € 420,00 kosten würden, z.B. "Ertragschance Vorsorgewohnung" von Mag.(FH) Kruplak, "Erhaltungsarbeiten und Mietzinsänderung" von Dr. Stabentheiner, Dr. Wolf, "Neue Musterverträge bei Miete" von Dr. Dirnbacher. Wie sei der hohe Unterschied zu den berufungsgegenständlichen Seminarpreisen zu erklären?

Laut steuerlichem Vertreter hätten die vorgelesenen Seminare von ARS nicht den gleichen Inhalt wie die berufungsgegenständlichen Seminare der I-OEG. Die berufungsgegenständlichen Seminare könnten öfters besuchen werden, nämlich in einem Zeitraum von zehn Jahren, und bei den berufungsgegenständlichen Seminaren sei die individuelle Bearbeitung der Vorsorgewohnungen der Vermieter im Zuge einer individuellen Beratung möglich.

Weiters ersuchte der steuerliche Vertreter, die Bescheidbegründung des FAes, die Seminare gemäß § 20 EStG zur Gänze nicht anzuerkennen, zu erklären. Für den steuerlichen Vertreter sei ein Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit gegeben.

Der Referent übergab den Parteien und dem Zeugen eine Kopie des Erkenntnisses VwGH 19.04.2007, 2005/15/0071 und des dazugehörigen Aufsatzes von Zorn "VwGH zur sofortigen

Absetzbarkeit beim Bauherrenmodell", RdW 2007, 336, und gab an, er habe vor, die berufungsgegenständlichen Kosten im Sinne des VwGH-Erkenntnisses und des Aufsatzes in aktivierungspflichtige Aufwendungen (abschreibbar 1,5% im Jahr abzüglich Anteil für Grund und Boden) und sofort abzugsfähige Werbungskosten unter Beachtung der Aufteilung von Vorauszahlungen gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988 aufzuteilen.

Der steuerliche Vertreter ersuchte Herrn FK um Übermittlung der Kalkulationsunterlagen an den UFS.

Der Referent ersuchte um Bekanntgabe, wie der Preis für das dritte Seminar des Bw. "persönlicher Workshop für Grundlagen der Vermietung, Aspekte beim Mietvertrag, angemessener Miete, Richtwertmiete - Ab-/Zuschläge" laut Rechnung netto € 3.666,00 berechnet worden sei.

Laut Herrn FK seien in der Modellrechnung zu Top 5 zum Thema "Vermietung" € 1.307,00 und zu Top 6 € 2.359,00 angegeben, das mache in Summe die € 3.666,00 aus.

Die Finanzamtsvertreterin wies darauf hin, dass Herr FK ausgesagt habe, dass es sich in der Modellrechnung beim Betrag für die Position "I-Makler-Vermietung" um eine Provision für die Vermittlung der Wohnung handle. Dieser Betrag sei auf Basis von drei Monatsmieten und nicht mit einem Prozentsatz wie die anderen zwei Seminare berechnet worden. Sie erinnere sich, dass Herr FK gesagt habe, es wäre in der Vermittlungsbranche üblich, für die Beschaffung eines Mieters eine Provision von drei Monatsmieten zu verlangen.

Laut Herrn FK sei dies die modellrechnungstechnische Annahme für die Vermietung. Im Zeitpunkt der Modellrechnung wisse man ja noch nicht, wann die Wohnung fertig sein werde und welche konkrete Miete man bekomme. Über die Frage, was der Leistungsinhalt für diese Position gewesen sei, gab Herr FK an, dass im Auftrag vereinbart gewesen sei, darüber ein Seminar zu verrechnen.

Der Referent wies den steuerlichen Vertreter des Bw. darauf hin, dass dieser dem UFS mit E-Mail vom 23. November 2009 drei berichtigte Rechnungen vorgelegt habe, die zusätzlich den Vermerk "Berechtigung zur Workshop Teilnahme für den Zeitraum 1.12.2007 bis 30.11.2017" tragen würden. Diese drei berichtigten Rechnungen hätten das Datum "21.12.2007". Wann sind diese drei Rechnungen berichtigt worden?

Der steuerliche Vertreter gab an, er habe auf Grund eines Hinweises des UFS mit FAX vom [richtig:] 16. November 2009 betreffend Fehlen des Leistungszeitraumes und des Erfordernisses des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 mit E-Mail gerichtet an Herrn FK und eine Steuerberatungskanzlei über diesen Mangel informiert und um Zustellung von berichtigten und den

Erfordernissen entsprechenden Belegen ersucht. Mit E-Mail vom 23. November 2009 seien ihm von einer namentlich genannten Person, nach seinen Angaben offensichtlich Mitarbeiterin der GmbH von Herrn FK, drei Scans der Honorarnoten übermittelt worden. Diese neu aus gefertigten Honorarnoten seien dem steuerlichen Vertreter in der Folge auch im Original am Postweg zugestellt worden.

Auf die Frage der Finanzamtsvertreterin, wer diese Berichtigungen durchgeführt habe, gab der steuerliche Vertreter an, das müsse man Herrn FK fragen, da dieser die Berichtigungen unterschrieben habe.

Herr FK gab an, nach dem Hinweis des steuerlichen Vertreters habe er diese Rechnungen noch einmal ausgedruckt, diesmal einschließlich Angabe des Leistungszeitraumes, in der Hoffnung damit dem Formalerfordernis Rechnung getragen zu haben.

Die Finanzamtsvertreterin wies darauf hin, dass zu diesem Zeitpunkt die rechnungsausstellende I-OEG jedoch nicht mehr bestanden habe.

Herr FK gab an, bei Ausstellung der Rechnungen habe die I-OEG ("wir") den Leistungszeitraum damals noch nicht definiert. Erfahrungsgemäß würden die Leute im ersten Jahr 1-3 mal, im zweiten Jahr 1-2 mal kommen. Diese Erfahrungswerte bestünden seit 2006.

Der Referent ersuchte den Bw., für die bereits vergangenen Jahre 2008 und 2009 Einnahmen und Ausgaben betreffend der berufungsgegenständlichen Vermietung detailliert darzustellen.

Der steuerliche Vertreter des Bw. gab an, dass es sich bei der Position Fremdfinanzierungskosten € 288,44 in der Überschussrechnung für 2007 ausschließlich um Sollzinsen handle.

Der Referent ersuchte weiters Herrn FK, betreffend Bw. die Berechnungsgrundlagen laut Erkenntnis VwGH 19.04.2007, 2005/15/0071 bekannt zu geben. Weiter habe Herr FK die Möglichkeit einer ausführlichen schriftlichen Darstellung seines Modells der Vorsorgewohnungen.

Mit Vorhalt des UFS vom 3. Februar 2010 wurde der Bw. auch um Übersendung der Werkverträge über die Renovierung der Wohnungen und den Werkvertrag mit dem Architekten laut seiner Aussage in der Berufungsverhandlung ersucht.

Der Bw. übersendete mit E-Mail vom 15. März 2010 zwei Rechnungen der W-GmbH (W-GmbH) vom 7. Dezember 2007 betreffend Bauarbeiten in den Wohnungen Top 5 und 6 sowie im Stiegenhaus und Eingangsbereich des Hauses. Mit weiterer E-Mail vom 19. März 2010 übersendete der Bw. zwei Werkverträge mit der W-GmbH vom 12. Februar 2008 betreffend Wohnungs- und Haussanierung Top 5 und 6.

▪ **Schreiben Herr FK:**

Über Ersuchen des UFS stellte Herr FK die Vorgangsweise bei den berufungsgegenständlichen Seminaren im Schreiben vom 15. März 2010 dar. Herr FK gab diese Stellungnahme auf dem Briefpapier der IK-GmbH (IK-GmbH) ab, welche die berufungsgegenständlichen Seminare (die I-OEG wurde im Februar 2009 aufgelöst) weiterhin anbietet. Wenn daher im Schreiben von "wir" gesprochen wird, interpretiert dies der UFS so, dass die Angaben von Herrn FK die Tätigkeit der I-OEG beschreiben.

Herr FK gab an, das im Erkenntnis VwGH 19.04.2007, 2005/15/0071, behandelte Bauherrenmodell sei nicht wirklich mit dem von ihm organisierten Modell der I-Vorsorgewohnung vergleichbar.

Zu den großen Unterschieden würde zählen, dass die I-Vorsorgewohnung immer echtes Wohnungseigentum und kein Miteigentum sei und sich die I-OEG nicht mit Neubau sondern mit der Revitalisierung von Altbauten und zwar von Biedermeier-, Jahrhundertwende-, Gründerzeit- und Jugendstilhäuser beschäftigt habe. Die I-OEG habe daher andere Aufwendungen gehabt, nämlich wesentlich weniger in der Planung und Konzeption aber dafür wesentlich mehr in der laufenden Betreuung und Abwicklung, weil beim Altbau immer wieder Überraschungen auftreten könnten, wenn man mit der Sanierung beginne.

Die Klienten würden das All-Inclusive-Paket schätzen: Informiert zu werden und zwar konkret die Wohnung betreffend und nicht nur allgemein, die Möglichkeiten aufgezeigt zu bekommen plus konkreten Vorschläges für die Abwicklung des nächsten Schrittes, alle Dinge sauber abgewickelt zu bekommen, ohne selber mit Bauarbeitern diskutieren und möglichst wenig selbst eingreifen zu müssen, obwohl sie als Eigentümer jederzeit dazu die Möglichkeit hätten, sowie einen Vermögensaufbau ohne Arbeit betreiben zu wollen. Die I-OEG versuche, den Klienten alles abzunehmen, mit Ausnahme des wirtschaftlichen Risikos, das immer beim Anleger bleibe.

Das Bestreben der I-OEG sei es, diese Wünsche zu erfüllen: die Klienten bestmöglichen Service zu bieten, alle Informationen über die konkrete Vorsorgewohnung optimal aufzubereiten, diese Informationen in einem angenehmen Rahmen weiterzugeben und alles spezifisch für die Vorsorgewohnung aufzubereiten. Die I-OEG bemühe sich um einen intensiven Kundenkontakt, versuche sich immer wieder zu verbessern und die neuesten Gesetzesänderungen, Richtlinien und Erkenntnisse in die Modelle einzuarbeiten und die Klienten jeweils auf den letzten Entwicklungsstand zu bringen und immer wieder Wohnungen anzubieten, weil die I-OEG davon überzeugt sei, dass die I-Vorsorgewohnung das beste Anlageprodukt in der Assetklasse Immobilie sei, jeder Mensch einige I-Vorsorgewohnungen besitzen sollte, die grundbücherliche Absicherung ein riesiger Vorteil dieser Anlageform sei und einer drohenden Inflation kaum besser entgegnet werden könnte.

Der beste Rahmen dafür sei die spezielle Form der I-Workshops/Seminare, weil dort einige Anleger gleichzeitig informieren werden könnten, sich dort bereits einige Anleger unter einander kennen gelernt hätten, die entstehende Gruppendynamik zwischen Gleichgesinnten sehr positiv sei, alle offenen Dinge sofort besprochen und ausgeräumt werden könnten, die anderen Teilnehmer aus den Praxisbeispielen extrem viel profitieren würden und die I-OEG durch dieses unmittelbare Feedback sehr frühzeitig erfahren würde, wenn etwas schief laufe.

Die Vorsorgewohnung sei ein komplexes Thema. Ein Anleger werde nur dann mit seinem Investment zufrieden sein, wenn er sich gut informiert und gut betreut fühle. Die I-OEG würde alle erforderlichen Informationen in sehr gut aufbereiteter Form zur Verfügung stellen, laufend das notwendige Wissen vermitteln und damit laufend Kompetenz aufzeigen. Die I-OEG sei die Einzige, die Ihr Know-How derart offen weitergeben, und erzeuge damit ein starkes Zusammengehörigkeitsgefühl. Die I-OEG sei davon überzeugt, dass es wesentlich effizienter sei, echtes Wissen weiter zu geben, zB im Bereich Research, als nur ein Immobilienmakler-Honorar zu verrechnen, und dass der Klient wesentlich mehr davon habe, wenn diesem das Mietrecht, der Mietvertrag, die Betriebskosten und die aktuellen Richtlinien erklärt würden, als ihm nur ein Immobilienmakler-Vermittlungshonorar für die Vermietung zu verrechnen.

Die I-OEG wolle, dass die Klienten öfters zu den Workshops/ Seminaren kommen würden, zumindest so lange, bis sich diese sicher fühlen würden, und binde dies nicht an Zeiträume oder Fristen sondern freue sich über jede Anmeldung. Das sei die wesentliche Basis für den Erfolg des Konzeptes.

Folgendes Wissen sollte ein I-Vorsorgewohnungsanleger vermittelt bekommen:

Research: Wie suche/bewerte ich eine Immobilie? Entwicklung/Beratung/Betreuung, Wie wickle ich rechtlich und steuerlich ab?

Vermietung: Mietrecht, Richtlinien zum Richtwertzins, Betriebskosten, Wohnrechtsnovelle 2009;

Spezialseminare: Konkurs der Baufirma, Finanzierungsformen;

Im Falle des Bw. sei es gelungen, wertvolle Informationen derart weiter zu geben, dass der Bw. [nach seinen Angaben in der Berufungsverhandlung] zu einem der nächsten Seminare wieder kommen möchte um sich selbst auf Stand zu halten. Das sei eine große Ehre das Engagement der I-OEG, wofür sich Herr FK auch herzlich bedanken möchte.

Berechnungsgrundlagen der I-OEG:

Zum Kaufpreis: Das sei der unsanierte Preis der Immobilie. Die I-OEG orientiere sich am Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer der Immobilientreuhänder. Dieser Betrag werde um den Grundanteil reduziert und danach aktiviert je nach Baujahr des Gebäudes, im vorliegenden Fall auf 50 Jahre.

Zu den Kaufnebenkosten: Diese würden gleich wie beim Kaufpreis um denselben Satz Grundanteil reduziert und auf die gleiche Laufzeit aktiviert. Diese Kosten seien eindeutig und zum Zeitpunkt des Kaufvertrages bekannt. Alle weiteren Beträge seien zum Zeitpunkt des Auftrages nicht klar und lediglich Erfahrungswerte. Die I-OEG wisse zum Zeitpunkt des Kaufes nicht, ob der Anleger überhaupt sanieren werde, wen er dazu beauftragen möchte und welche Kosten dafür anfallen würden. Das alles werde erst nach der Kaufvertragsabwicklung besprochen.

Im Falle des Bw. sei die I-OEG mit der Erstellung eines Sanierungskonzeptes und der Einholung von Kostenschätzungen nach der Abwicklung des Kaufes beauftragt.

Zum Gebäudeanteil: Die Modellrechnung enthalte eine einkalkulierte Reserve für allfällige Gebäudesanierungskosten. Es sei zum Zeitpunkt des Kaufes nicht klar, ob und wieviel aus diesem Titel anfallen könnte. Das hänge auch von einem möglichen Umlaufbeschluss aller Eigentümer ab. Wenn Rechnungen aus diesem Titel verrechnet würden, dann werde meist auf 10 Jahre Instandsetzung aktiviert.

Architektenkosten: Diese würden normalerweise auf die gleiche Dauer der Instandsetzung, also 10 Jahre aktiviert.

Renovierungskosten: Dafür sei in der Modellrechnung ein Preis für eine Wohnungssanierung kalkuliert, der erst konkretisiert werden könnte, wenn Bau und Ausstattungsbeschreibung vom Eigentümer beauftragt werde. Danach würden Kostenschätzungen der Baufirmen eingeholt. Wenn Rechnungen aus diesem Titel verrechnet würden, dann werde meist auf 10 Jahre Instandsetzung aktiviert.

Küche: Diese sei in der Modellrechnung meist als Pauschale definiert, abhängig von der Wohnungsgröße. Die I-OEG hätte viele Erfahrungswerte, weil etwa 50 Küchen jedes Jahr abgewickelt würden. Wenn Rechnungen aus diesem Titel verrechnet würden, dann werde auf 10 Jahre Instandsetzung aktiviert.

Finanzierungsnebenkosten: Laut Auskunft des Steuerberaters der I-OEG seien diese in der kleinen Vermietung (bis 5 Wohnungen) sofort absetzbar, ansonsten seien diese auf die Laufzeit der Finanzierung zu aktivieren.

Zu den Workshop/Seminar-Rechnungen:

Die I-OEG habe sich bemüht, Preise zu finden, die vom Markt anerkannt würden. Im Falle des I-Research Workshops habe sich die I-OEG an den marktüblichen Preisen der Immobilienmakler orientiert, obwohl wesentlich andere und auch wesentlich mehr Leistungen erbracht würden. Daraus seien im Fall des Bw. die 3% vom kalkulierten Gesamtpreis entstanden. Die Umsetzung des Preises sei für die I-OEG nie ein Problem gewesen, weil die Klienten sehr wohl erkannt hätten, welchen Mehrwert sie dadurch erhalten würden. Aus der Sicht vom Herrn FK seien das eigentlich Werbungskosten.

Wenn der UFS hier eine Aufteilungsvariante suche, dann wäre die einzige sinnvolle Möglichkeit, den Kaufpreis unsaniert anzusetzen, davon 3% als Anschaffungskosten buchen und den Rest als Werbungskosten zu belassen.

Das wären beim Bw.:

Top 5: Kaufpreis: € 65.600,- davon 3% = € 1.968,00 als Anschaffungsnebenkosten und würden aus dieser Position von gesamt € 2.460,00 noch € 492,00 als Werbekosten verbleiben.

Top 6: Kaufpreis: € 118.400,00 davon 3% = € 3.552,00 als Anschaffungsnebenkosten und würden aus dieser Position von gesamt € 4.440,00 noch € 888,00 als Werbekosten verbleiben.

Im Falle des I-Entwicklungs/Betreuungs-Workshops habe sich die I-OEG am gleichen Satz orientiert, weil hier sehr viel detaillierte Vorbereitung notwendig sei und der Klienten über Jahre hindurch Beratung und vorbereitete Abrechnungs-Excel-Tabellen erhalten würde, ohne dass dafür wieder etwas verrechnet werde. Die Erfahrung der letzten Jahre habe gezeigt, dass die Klienten im 1. Jahr zwei- bis dreimal das Angebot nützen würden, im 2. Jahr ein- bis zweimal und ab dem 3. Jahr null- bis einmal.

Aus der Sicht von Herrn FK handle es sich um Werbungskosten. Einen Leistungszeitraum habe die I-OEG nicht angegeben, weil sie kein Ende definieren wollte.

Betreffend Vorsteuer sei anzumerken: Wenn auf die Rechnung geschrieben werde "Wir verrechnen Ihnen in Hinblick auf später zu erbringende Leistungen eine Anzahlung in voller Höhe.", dann müsse die I-OEG die Umsatzsteuer sofort abführen und eigentlich könne der Klient daher die Vorsteuer auch sofort geltend machen.

Im Falle der I-Vermietungs-Workshops habe sich die I-OEG an den marktüblichen 3 Monatsmieten orientiert und im Gegenzug für die Verwertung der Wohnung den Anlegern nicht extra eine Rechnung gestellt. Aus der Sicht von Herrn FK handle es sich eindeutig um Werbungskosten. Wenn die Leistung mit einem Immobilienmakler-Honorar verglichen werde, wäre dieses auch als Werbungskosten sofort abschreibbar.

Das Schreiben von Herrn FK wurde dem Bw. zur Kenntnis gebracht (Rückschein vom 22. März 2010).

▪ **Vorhalt UFS - Antwort Bw:**

Mit Schreiben vom 15. April 2010 brachte der UFS dem Bw. den Entscheidungsentwurf zur Kenntnis. Mit E-Mail vom 10. Mai 2010 teilte der Bw. mit, dass die Überschussrechnungen für 2008 und 2009 betreffend Vermietung der Vorsorgewohnungen offenbar am Postweg verloren gegangen sei und deshalb mit Mail übermittelt werde. Darüber hinaus gehende Überlegungen könnte der steuerliche Vertreter erst in den nächsten Tagen mit dem Bw. besprechen und werde eine baldige Stellungnahme zugesagt. In der E-Mail vom 11. Mai 2010 teilte der steuerliche Vertreter dem Referenten mit, dass der Bw. in den Jahren 2008 und 2009 keine Zahlungen an die Herren FK, N (den anderen Gesellschafter der I-OEG) oder eine im Umfeld dieser Herren befindlichen Gesellschaft geleistet habe.

Mit FAX vom 31. Mai 2010 teilte der Bw. nochmals mit, dass er in den Jahren 2008 und 2009 keinerlei Zahlungen an die I-OEG geleistet habe. Der Versagung des Vorsteuerabzuges könne nicht gefolgt werden, da einerseits eine Löschung der rechnungslegenden Gesellschaft nicht bekannt sei und andererseits allenfalls die Liquidatoren eine Berichtigung bewirken könnten. Einer Aufteilung der Fortbildungskosten in unterschiedliche Werbungs- und Anschaffungskosten könne nicht gefolgt werden. Unter Hinweis auf die mündliche Verhandlung habe Herr FK das Vorliegen von Fortbildungs(Seminar)kosten ausdrücklich bestätigt. Ein allfälliger Wertmaßstab für die Berechnung dieser Werbungskosten könne nicht zu einer Umqualifizierung führen. Ein Aufteilungsgebot für Fortbildungskosten sei dem § 19 Abs. 3 EStG fremd.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Im Schreiben vom 2. Mai 2007 teilte die I-OEG dem Bw. mit:

"Wir danken für Ihr Interesse an [I-OEG] Vorsorgewohnungen und das interessante und amikale Gespräch. Gerne möchten wir nachsehend nochmals schriftlich unsere Arbeitsweise und Betreuungspaket festhalten. Sollten Sie hiezu noch Fragen haben, stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Wenn Sie uns beauftragen, dann beginnt eine Reihe von Dienstleistungen:

- Wir entwickeln für Sie die maßgeschneiderte Modellrechnung
- Wir bringen Ihnen eine geprüfte Finanzierung und die finanzierende Bank
- Wir prüfen Ihre Kreditverträge
- Wir stehen dafür, dass Sie sofort ins Grundbuch kommen
- Unser Architektenteam entwickelt die notwendigen Pläne und kümmert sich um die notwendigen Einreichungen/Genehmigungen
- Unser Netzwerk von Baumeistern und Professionisten sorgen für die Umsetzung der Pläne

- Unser Architekt nimmt die Baustelle ab und gibt die Rechnungen frei
- Wir bewerben die Vermietung Ihrer Wohnung mit unserer Homepage und Inseraten
- Wir erledigen für Sie die Besichtigungen
- Wir erstellen für sie die Mietverträge
- Wir unterstützen bei der Abwicklung der Kationen
- Wir holen Ihre Mieten im Lastschriftverfahren
- Wir checken Ihre Immobilien in regelmäßigen Abständen
- Wir betreuen Ihren Mieterwechsel

Wir bieten das komplette Facility Management, so dass sich Ihr xxx Immobilien Investment für Sie darstellt als Vermögensaufbau ohne Arbeit.

Weiters bekommen unsere Kunden alles, was mit ihrer Vorsorgewohnung zusammen hängt in umfassenden Seminar-Workshops übermittelt. Dazu gehört neben der Basis-Information zum Thema auch spezielle für Haus und detaillierte für Ihre Wohnung.

Generell bieten wir unseren Klienten gegen eine einmalige Seminargebühr an, diese Seminar-Workshops so oft zu besuchen[,] wie es ihnen Spaß macht bzw. für [S]ie Sinn ergibt.

Erfahrungsgemäß nützen unsere Kunden dieses einmalige Angebot am Beginn öfter und dann hauptsächlich wieder bei Gesetzesänderungen, auf die wir Sie speziell hinweisen werden.

[I-OEG] bietet diesen Service sehr gerne an und sieht darin eine exzellente Stammkundenbetreuung. So sind alle Themen, die ihre Vorsorgewohnung betreffen

- optimal organisiert und vorbereitet
- gut geblockt
- einfach und übersichtlich aufbereitet[.]

Weiters laden wir regelmäßig Spezialisten als Gastredner zu den jeweiligen Themen ein. Ein weiterer Fixpunkt ist die Fragestunde und Diskussion am Ende eines Seminar-Workshops, die einen reichen Informationsaustausch bringen und den Umgang mit ihrer Vorsorgewohnung vereinfachen.

Die Hauptthemenbereich unserer Seminar-Workshops sind:

- Research
- Beratung und Entwicklung mit Schwerpunkt steuerliche Abwicklung
- Vermietung

Research: Inhalte: Grundlagen des Immobilien Einkauf, Rechtliche Aspekte beim Liegenschafts Kauf, Steuergutachten, Plan lesen, Zinslisten interpretieren; Die nächsten Termine [...]

Beratung und Entwicklung: Inhalte: Modellentwicklung + Aspekte, Bauklasse und ihre Bedeutung, Aufgaben des Architekten: Planung bis Einreichung, Ausschreibung bis Abrechnung, laufende Kontrolle bis Endabnahme, Generalunternehmer; Die nächsten Termine [...]

Vermietung: Inhalte: Grundlagen der Vermietung, Rechtliche Aspekte beim Mietvertrag, Angemessene Miete, Richtwertmiete Ab-/Zu-Schläge; Die nächsten Termine [...]

Anmeldung bitte per E-Mail oder Telefon. Herzlichen Dank!

Hier sehen Sie einen groben Überblick über den Seminar-Workshop Ablauf.

13:00 Uhr Come Together

13:30 Uhr Beginn: Einleitung, Agenda

14:00 Uhr Themen-Block 1

15:00 Uhr Pause

15:30 Uhr Themen-Block 2 mit Gastredner

17:00 Uhr Fragestunde, Diskussion

17:30 Uhr Pause

18:00 Uhr individuelle Umsetzung auf Ihre Vorsorgewohnung mit Modellrechnung, etc.

20:00 Uhr Zum Ausklang dürfen wir Sie zu einem Glas Wein und Häppchen einladen

Wir empfehlen Ihnen, von diesen Seminar-Workshops reichlich gebrauch zu machen. Bitte fordern Sie uns zu allen Themen rund um Ihre Vorsorgewohnung. Scheuen Sie nicht, uns zu fragen – wir stehen mit all unserem Wissen zu Ihrer Verfügung!

Gerne stehen wir für fortführende Gespräche zur Verfügung [...]"

Mit E-Mail vom 3. Mai 2007 bestätigte Herr FK dem Bw. die Anmeldung zum Seminar/Workshop betreffend Research am 11. Mai 2007. Der vorgelegten Powerpoint-Präsentation zu diesem Seminar bestehend aus 7 Seiten ist zu entnehmen: Finden eines geeigneten Objektes für die Verwendung als Vorsorgewohnung, Kriterien zum Objekt, Grundbuch Einträge in Ihrer Liegenschaft – Bedeutung für Sie als Anleger, Servitutsrechte – Auswirkungen auf Ihre Vorsorgewohnung, Lage Kriterien – Vermietbarkeit, Entwicklungslage versus "IN"- Lage, rechtliche Aspekte beim Vorsorgewohnungskauf, Umsatzsteuer Option, Kaufnebenkosten Ihrer Vorsorgewohnung, Grunderwerbsteuer, Grundbucheintragungsgebühr, Kaufvertrag Errichtung + treuhändische Abwicklung, WEG –Begründung – Nutzwertgutachten, grundbücherliche Absicherungen Ihrer Vorsorgewohnung, Renditeberechnung Ihrer Vorsorgewohnung, Liebhabereiberechnung, Entscheidungshilfen, immobilienwirtschaftliche Gesamtrechnung, Vorausschau auf steuerliche Auswirkungen, Vorausschau auf indexangepasste Mieterträge als Pensionsvorsorge, Begriffe, angemessene Miete, gedeckelte Miete, Mietrecht, Richtwert, ein Ausblick.

Mit E-Mail vom 28. Mai 2007 bestätigte Herr FK dem Bw. die Anmeldung zum Seminar/Workshop betreffend Beratung & Entwicklung, Schwerpunkt steuerliche Betrachtung am 1. Juni 2007. Der vorgelegten Powerpoint-Präsentation zu diesem Seminar bestehend aus 6 Seiten ist zu entnehmen: Ermittlung der steuerlichen Anschaffungskosten samt Nebenkosten, Afa Berechnung innerhalb des Objektes "...", Restnutzungsdauer Ihres Gebäudes, Restnutzungsdauer Ihrer Vorsorgewohnung, Die erste Steuertabelle für Ihre Vorsorgewohnung, Liquiditätsrechnung für Ihre Vorsorgewohnung, Prognoserechnung für Ihre Vorsorgewohnung, Liebhaberei-Berechnung und ihre Besonderheiten für Ihre Vorsorgewohnung, Ermittlung der steuerlichen Anschaffungskosten für Ihre Vorsorgewohnung, Ermittlung der steuerlichen Nebenkosten für Ihre Vorsorgewohnung, Umsatzsteuervoranmeldung Formular U30, Varianten monatlich/quartalsweise/jährlich, Fristen, erstes gemeinsames Erstellen Ihrer ersten Umsatzsteuervoranmeldung, Finanzamtsbrief für die Anforderung des Guthabens Ihrer Vorsorgewohnung, Beauftragung Steuerberater, Beauftragung Hausverwaltung.

Mit Schreiben vom 31. Mai 2007 bedankte sich die I-OEG dafür, dem Bw. zwei [I-OEG] Vorsorgewohnungen anbieten zu dürfen und verwies nochmals auf ihr Seminar- und Workshop Programm,

"welches unsere Kunden nach einmaliger Seminargebühr sooft sie möchten besuchen können. [...] Erfahrungsgemäß unterstützen diese klar verständlich und übersichtlich gestalteten Seminar-Workshops unsere Kunden und helfen, das Thema Wohnen/Vorsorgen/ Vermieten auch im Detail zu erfassen."

Der Bw. gab der I-OEG auf einem von ihr aufgelegten Formular handschriftlich zum Gesprächstermin 21. Oktober 2007 den Auftrag die Wohnungen Top 5 und 6 in der B-Gasse

"laut Offert" abzuwickeln und teilte Namen, Adresse und Telefonnummer seines steuerlichen Vertreters mit.

Mit Schreiben vom 31. Oktober 2007 bestätigte die I-OEG vom Bw. den Auftrag für den Ankauf der zwei Vorsorgewohnungen erhalten zu haben und verwies wiederum auf ihre Seminare:

"Wir freuen und, dass Sie sich für eine [I-OEG]-Vorsorgewohnung entschieden haben und die Vorteile, die Ihnen [I-OEG] und das [I-OEG]-Modell Ihnen bieten[,] nutzen. Über die weitere Vorgangsweise hinsichtlich Vertragsunterfertigung werden wir telefonisch mit Ihnen einen Termin koordinieren."

Mit E-Mail vom 5. November 2007 bestätigte Herr FK dem Bw. die Anmeldung zum Seminar/ Workshop betreffend Vermietung am 13. November 2007. Der vorgelegten Powerpoint-Präsentation zu diesem Seminar bestehend aus 8 Seiten ist zu entnehmen: § 1 MRG Geltungsbereich, § 2 MRG Hauptmiete/Untermiete, § 3 MRG Erhaltung, § 15 MRG Hauptmiete und Kategoriebeträge, § 16 Abs. 2 MRG, Richtlinien für die Ermittlung des Richtwertzinses Ihrer Vorsorgewohnung, Errechnung der richtigen Richtwertmiete gemäß den aktuellen Richtlinien, Errechnung der angemessenen Miete für Ihre Vorsorgewohnung, inklusive aller Zu- & Abschläge, § 18 MRG, Erhöhung des Hauptmietzinses, § 21 ff MRG, Betriebskosten Ihrer Vorsorgewohnung, Bewerbung Internetplattformen, [Angabe der Internetadresse der I-OEG], Zusammenarbeit mit einem genannten Immobilienunternehmen, Printwerbung als Ergänzung, Besichtigungen, Mietangebote, Mietvertrag Formular der Immobilienreuhänder empfohlen, Beauftragung der Hausverwaltung mit dem Mietinkasso, Ablauf Ihres Mietinkasso, Eintragen Ihrer Mieten in Ihre Steuertabellen, U30 mit Ihren Einkünften ergänzen, Wohnrechtsnovelle 2009: Auswirkungen auf Ihre Vorsorgewohnung.

Laut Aussage des Bw. in der Berufungsverhandlung wurden ihm die beiden Wohnungen vor dem Kauf von der I-OEG gezeigt.

Der Bw. erwarb mit zwei Kaufverträgen vom jeweils 4. Dezember 2007 (Dauerbelege Seite 12ff und 22ff) von der E-GmbH (E-GmbH) die in der B-Gasse gelegenen Eigentumswohnungen Top 5 und 6.

	Kaufpreis €	m ²
Top 5	65.000,00	41
Top 6	118.400,00	74

Beiden Kaufverträgen ist ua. übereinstimmend zu entnehmen, dass auf der Liegenschaft ein Zinshaus errichtet ist, dessen Wohnungen zum Teil leer stehen und zum Teil vermietet sind. Die E-GmbH plant die Verwertung der Liegenschaft durch Abverkauf schon bestehender Wohnungen, Wohnungszusammenlegung oder Teilung, eventuell Veränderung der Wohnungsgrößen, Umgestaltung des Kellers, Optimierung sonstiger Allgemeinflächen bzw.

Einbeziehung in Wohnungen (zB Gangflächen). An der Liegenschaft ist Wohnungseigentum nach den Bestimmungen des WEG 2002 begründet (Punkt I). Der Bw. erklärte, das Projekt zur Verwertung bzw. Umbau des Hauses zu kennen (Punkt X).

Die Wohnungen Top 5 und Top 6 wurden vom Bw. mit Mietvertrag vom 13. März 2008 bzw. 30. Mai 2008 (Dauerbelege Seite 2ff und 7ff) jeweils zu Wohnzwecken vermietet.

	Monatsmiete €	Betriebskosten €	Gesamt brutto 10 % Ust	Beginn	Dauer
Top 5	334,48	101,89	480,00	01.06.2008	unbefristet
Top 6	588,84	183,89	850,00	01.04.2008	bis 31.03.2013

Beide Mietverträge wurden auf Seiten des Bw. (Vermieter) von Herrn FK mit dem Zusatz "für Vermieter im Auftrag" unterfertigt.

Laut offenem Firmenbuch war Herr FK unbeschränkt haftender Gesellschafter der I-OEG, deren Vermögen im Februar 2009 gemäß § 142 UGB (Übergang des Gesellschaftsvermögens im Wege der Gesamtrechtsfolge auf dem letzten verbleibenden Gesellschafter) auf das eingetragene Unternehmen von Herrn FK übergegangen ist. Die I-OEG ist damit aufgelöst. Der andere Gesellschafter der I-OEG war der in der E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 11 Mai 2010 genannte Herr N.

Die berufungsgegenständlichen Seminarkosten von brutto € 20.959,20 wurden vom Bw. laut Kontoauszug am 28. Dezember 2007 bezahlt.

2. Rechtliche Beurteilung

▪ Umsatzsteuer:

Die drei berufungsgegenständlichen Rechnungen (Honorarnoten) der I-OEG an den Bw. vom 21. Dezember 2007 betreffen "Seminare", somit sonstige Leistungen iSd § 3a Abs. 1 UStG 1994.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn für im Inland für sein Unternehmen ausgeführte sonstige Leistungen ausgewiesene Steuer als Vorsteuerbetrag abziehen.

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 muss eine Rechnung, um den Empfänger zum Vorsteuerabzug zu berechtigen, die Angabe des Zeitraumes enthalten, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.

Wie der Bw. vom UFS bereits darauf hingewiesen wurde, enthalten die drei berufungsgegenständlichen Honorarnoten der I-OEG vom 21. Dezember 2007 keine Angabe des Leistungs-

zeitraumes. Dem Bw. steht daher aus diesen Honorarnoten kein Vorsteuerabzug (insgesamt € 1.495,20) zu.

Laut VwGH 2.9.2009, 2008/15/0065 (mit weiteren Nachweisen), entfaltet eine Rechnungsberichtigung erst im Zeitraum der Durchführung rechtliche Wirkung.

Die vom steuerlichen Vertreter dem UFS mit E-Mail vom 23. November 2009 vorgelegten drei um die Wortfolge "Berechtigung zur Workshop-Teilnahme für den Zeitraum 1.12.2007 bis 30.11.2017" ergänzten Rechnungen mit Datum "21.12.2007" stellen keine für 2007 wirksame Berichtigung dar, da diese von Herrn FK laut dessen Aussage in der Berufungsverhandlung erst nach Hinweis des UFS in der E-Mail vom 23. November 2009 und der nachfolgenden Urgenz des steuerlichen Vertreters und damit außerhalb des berufungsgegenständlichen Zeitraumes angefertigt wurden. Im Übrigen wies die Finanzamtsvertreterin zutreffend darauf hin, dass die I-OEG laut Firmenbuch in diesem Zeitpunkt bereits seit 24. Februar 2009 aufgelöst und gelöscht war. Die "berichtigte Rechnung" trägt auch nicht mehr die Unterschrift des zweiten Gesellschafters der aufgelösten I-OEG.

Davon abgesehen entsprechen die drei Honorarnoten auch nicht vollständig dem Erfordernis des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 (Angabe von Art und Umfang der sonstigen Leistung), da es sich bei der tatsächlich erbrachten Leistung nicht ausschließlich um die Veranstaltung der angeführten "Seminare" handelte (siehe unten Punkt "Einkommensteuer").

▪ **Einkommensteuer:**

Gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988 müssen Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr.

Der VwGH stellte im Erkenntnis vom 19.4.2007, 2005/15/0071, betreffend eines "Rechts- und Beratungsaufwandes" im Zusammenhang mit der Vermietung von Wohnungen fest, dass der geltend gemachte Aufwand - unabhängig von seiner formellen Bezeichnung - dahingehend zu untersuchen ist, ob die (im damaligen Verfahren) strittigen, meist pauschalen Beträge überhaupt die Gegenleistung für die bezeichnete Leistung darstellen oder ob es sich in Wirklichkeit um das Entgelt für andere Leistungen handelt, denen nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes eine andere zeitliche Absetzbarkeit zukommt. Bei dieser Überprüfung können laut VwGH die für die einzelnen abgerechneten Leistungen tatsächlich angefallenen Kosten und die Höhe eines fremdüblichen Gewinnaufschlages taugliche Indizien sei.

Zorn, RdW 2007, 366, präzisiert die Aussagen des oa. VwGH-Erkenntnisses und führt aus, dass Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung und späteren Vermietung von Wohnungen je nach ihrem Inhalt entweder aktivierungspflichtig oder sofort absetzbar sind, wobei jedoch zu beachten ist, dass der Gesetzgeber **einen "ausufernden" modellhaften Einsatz** bestimmter Ausgaben insbesondere mit dem Verteilungsgebot des § 19 Abs. 3 EStG 1988 bekämpft.

Da aus den Honorarnoten der I-OEG ein Vorsteuerabzug nicht zusteht, sind bei den diesbezüglichen Werbungskosten Bruttobeträge anzusetzen.

In der Berufungsverhandlung wies der Referent darauf hin, dass vergleichbare Seminare bei der Akademie für Recht und Steuern (ARS) bei längerer Dauer (ein ganzer Tag), weit weniger (ca. € 420,00 netto) kosten. Anzuführen sind noch die Seminare "Bauherrenmodelle und Steuern" von RA Mag. Dr. Mandl, RA Dr. Reinthaler, Mag. Fuhrmann, WP/StB Mag. Stigel, Mag. Hiesböck, Inhalt: Überblick über die verschiedenen Bauherrenmodelle, Bauherreneigenschaft, Mietenpool, Sicherheit für Investoren, neueste Rechtsprechung und aktuelle Entwicklung, Vertragswerk, Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer, Ertragsteuer, aktivierungspflichtige Kosten, Instandhaltung, Instandsetzung, Abschreibung Liebhaberei, Spekulationstatbestand, Lage, Förderung, Modellrechnung, Kosten: € 440,00 netto, "Das Wiener Zinshaus" von BM Ing. Schöbinger, RA Mag. Dr. Singer, Inhalt: Bewertungsmethoden, Mustergutachten, aktuelle Rechtslage, Eigentumsrecht, Bewertung mietrechtlicher Hauptzinsreserve, ...", Kosten: € 420,00 netto, "Grundlagen des Miet- bzw. Wohnungseigentumsrecht" von Mag. Rosifska, Inhalt: Abgrenzung der Miete zu anderen Wohnformen, Typen von Mietwohnungen, Hauptmiete – Untermiete, Der Mietvertrag, Kosten zu Beginn des Mietverhältnisses, Der Mietzins, Der Hauptmietzins, Erhöhung des Hauptmietzinses, Mietzinsüberprüfung bei Schlichtungsstelle und Gericht, Der Untermietzins, Betriebskosten, Pflichten des Vermieters /Rechte des Mieters nach MRG, Pflichten des Mieters, Mietrecht und Lebensgefährten, befristete Mietverträge, Beendigung des Mietverhältnisses, Investitionersatzanspruch des Mieters, Rückstellung des Mietgegenstandes, Rechtsdurchsetzung, Grundlagen des Wohnungseigentums, Eigentum an Liegenschaften, Gebäuden und Wohnungen, Miteigentum/Wohnungseigentum, Wer kann Wohnungseigentümer sein?, Wohnungseigentumsobjekt, Zubehör-Wohnungseigentum, allgemeine Teile der Liegenschaft, Garagen/Abstellplätze, Begründung von Wohnungseigentum, rechtlicher Alltag im Wohnungseigentum, Verwaltung der Liegenschaft im Unterschied zu Verfügung über die Liegenschaft, (Wohnungs-)Eigentümergeinschaft, Beschlussfassung, Erhaltungspflichten, Mängel an allgemeinen Teilen, Hausordnung, Benutzungsregelung, Minderheitsrechte, laufende Aufwendungen, Verteilung der Aufwendungen, Heiz- und Warmwasserkosten, Erträge der Liegenschaft, Abrechnung über die Aufwen-

dungen, Der Verwalter, Der Eigentümervertreter, Nutzung des Wohnungseigentumsobjektes, Ausschluss von Wohnungseigentümern, Rechtsdurchsetzung, Dauer: 2 Tage, Kosten: € 745,00 netto, Seminare von Dr. Dirnbacher: "Neue Textbausteine für Mietverträge" von , € 420,00 netto, "Grundkurs Mietrecht Wohnungseigentum" Dauer: 2 Tage, Kosten: € 745,00 netto;

Nach Auffassung des Referenten enthalten die berufungsgegenständlichen "Seminarkosten" unabhängig von ihrer Bezeichnung in den Honorarnoten tatsächlich Entgelte für verschiedene von der I-OEG an den Bw. erbrachte Leistungen.

In den beiden Modellrechnungen der I-OEG sind die berufungsgegenständlichen Werbungskosten laut den ersten zwei Honorarnoten ("Persönliche Beratung für: Grundlagen des Immobilieneinkaufs, rechtliche Aspekte beim Liegenschafts Kauf, Steuergutachten, Plan lesen, Zinslisten interpretieren" und "Persönliche Beratung für: Modellentwicklung + Aspekte, Bauklassen und ihre Bedeutung, Aufgaben des Architekten: Planen bis Einreichung, Ausschreibung bis Abrechnung, laufende Kontrolle bis Endabnahme, Generalunternehmer") als "Startspesen Research und Entwicklung" ausgewiesen (Summe netto je € 6.900,00).

	Top 5 €	Top 6 €	Summe €
Research	2.460,00	4.440,00	6.900,00
Entwicklung	2.460,00	4.440,00	6.900,00

Nach Angaben von Herrn FK wurde der Betrag eines "Seminars" mit 3% eines von der I-OEG angesetzten "Gesamtpreises der Wohnung" ermittelt, der Kaufpreis und Nebenkosten enthält.

	Top 5 €	Top 6 €
Kaufpreis	65.600,00	118.400,00
Gesamtpreis laut I-OEG	82.000,00	148.000,00
davon 3%	2.460,00	4.440,00

Nach Aussage des Bw. wurden ihm die beiden Wohnungen vor dem Ankauf von der I-OEG gezeigt. Die berufungsgegenständlichen Kosten enthalten damit einen Anteil für Vermittlungsprovision, die als Anschaffungsnebenkosten der beiden Wohnungen zu aktivieren sind (vgl. Doralt, EStG-Kommenstar, 13. Lieferung, § 6 Tz 69).

Die Höhe der Vermittlungsprovision wird vom UFS unter Ansatz der vom VwGH 19.4.2007, 2005/15/0071, geforderten tatsächlich angefallenen Kosten zuzüglich fremdüblichen Gewinnaufschlages mit 3% des reinen Kaufpreises laut §§ 15, 16 ImmobilienmaklerVO 1996 ermittelt.

	Top 5 €	Top 6 €
Kaufpreis	65.600,00	118.400,00

davon 3%	1.968,00	3.552,00
brutto 20%	2.361,60	4.262,40

Ausgehend von Bruttobeträgen werden die anteiligen Maklergebühren mit **€ 2.361,60** (Top 5) und **€ 4.262,40** (Top 6) ermittelt und zu den Anschaffungskosten aktiviert. Afa wurde jedoch nicht geltend gemacht.

	Top 5 €	Top 6 €
Research	2.460,00	4.440,00
Entwicklung	2.460,00	4.440,00
	<u>4.920,00</u>	<u>8.880,00</u>
Honorarnoten brutto	5.904,00	10.656,00
Anteil Makler	<u>-2.361,60</u>	<u>-4.262,40</u>
Rest	3.542,40	6.393,60

Im Schreiben vom 2. Mai 2007 bot die I-OEG gegen Bezahlung der berufungsgegenständlichen "einmaligen Seminargebühren" ua. ein komplettes Facility Management der Wohnungen einschließlich Mieteneinzug und Überwachen ("Checken") in regelmäßigen Abständen sowie unbeschränkte Besuche der "Wokshops" an. Das (restliche) Entgelt von **€ 3.542,40** (Top 5) und **€ 6.393,60** (Top 6) wird daher als modellhafter Einsatz von Ausgaben (vgl. Zorn, RdW 2007, 366) gemäß dem Verteilungsgebot des § 19 Abs. 3 EStG 1988 auf die Laufzeit der vorausbezahlten Leistungen aufgeteilt.

In den Honorarnoten vom 21. Dezember 2007 ist kein Leistungszeitraum angegeben. Im Schreiben vom 15. März 2010 gab Herr FK an, man habe kein Ende definieren wollen. Im bereits erwähnten Schreiben der I-OEG vom 2. Mai 2007 ist eine unbegrenzte Inanspruchnahme der Workshops genannt ("so oft besuchen, wie es Ihnen Spaß macht").

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Die Wohnungen wurden als fremdfinanzierte Vorsorgewohnung mit steuerlicher Absetzmöglichkeit unter Ausschluss einer Liebhabereibeurteilung beworben. Gemäß § 2 Abs. 4 LVO 1993 gilt für Vorsorgewohnungen eine Frist von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen, innerhalb der nach der konkreten Bewirtschaftungsweise ein Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar sein muss (absehbarer Zeitraum).

Weiters ist zu beachten, dass § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 eine Spekulationsfrist für (nicht als Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen dienende) Wohnungen von 10 Jahren vorsieht, nach deren Ablauf ein Verkauf der Wohnung nicht mehr steuerbar wäre. Aufwendungen gemäß

§ 28 Abs. 3 EStG 1988 (siehe § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 letzter Satz) wurden vom Bw. bisher nicht geltend gemacht.

Schließlich ordnet noch § 12 Abs. 10 UStG 1994 für Wohnungen bei einer Änderung der Verhältnisse (Verwendung für das Unternehmen des Steuerpflichtigen) innerhalb von 10 Jahren eine Berichtigung der geltend gemachten Vorsteuer an.

Vor dem Hintergrund der dargestellten gesetzlichen Rahmenbedingungen erscheint in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) die Annahme eines 10-jährigen Verteilungszeitraumes für die Vorauszahlungen des Bw. als angebracht.

Eine Inanspruchnahme der Leistungen der I-OEG bzw. des Nachfolgeunternehmens und damit ein Halten der Vorsorgewohnungen zumindest bis Ablauf der 10-jährigen Spekulationsfrist und der gleichlangen Frist zur Vorsteuerberichtigung durch den Bw. kann nach der gesicherten Lebenserfahrung als gewiss angenommen werden. Der absehbare Zeitraum von 20 bzw. 23 Jahren laut Liebhabereiverordnung erscheint demgegenüber nach reiflicher Überlegung als zu lang bemessen für einen ernstlich anzunehmenden und im realen Wirtschaftsleben auch erwartbaren Leistungszeitraum.

	Top 5	Top 6
	€	€
restliche Werbungskosten vorausbezahlt	3.542,40	6.393,60
gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988 auf 10 Jahre	354,24	639,36

[Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass im Verfahren vor dem UFS eine Liebhabereibeurteilung der beiden Vermietungen nicht berufungsgegenständlich war und – mangels bis jetzt anders lautender Sachverhaltshinweise – zunächst nicht davon auszugehen war, dass der Bw. bereits bei Beginn eine vorzeitige Beendigung der Vermietungstätigkeit vor Ablauf des Zeitraumes des § 2 Abs. 4 LVO 1993 beabsichtigen würde.]

Das Vorbringen des Bw., er habe vor, die "Seminare" bzw. "Workshops" in der Zukunft wegen der gebotenen Wissensvermittlung auch in Hinblick auf seinen Beruf als Notar und Vertragserrichter zu besuchen, ändert nichts an einer Aufteilung der dafür bezahlten Kosten gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988. Eine gesonderte Verteilung von Kosten auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einerseits und selbständige Arbeit andererseits – wofür der Bw. jedoch kein Aufteilungsverhältnis mitteilte – konnte unterbleiben, da sich die Beträge bei Ermittlung des Gesamteinkommens als Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer wieder saldieren und damit die Steuerbelastung gleich bleiben würde.

Die Kosten des dritten Seminars "Persönlicher Workshop für: Grundlagen der Vermietung, Aspekte beim Mietvertrag, angemessene Miete, Richtwertmiete – Ab-/ Zu-Schläge" wurden

von der I-OEG für Vermittlungsleistung für die Findung der Mieter mit drei Monatsmieten kalkuliert. Dies entspricht § 19 Abs. 1 ImmobilienmaklerVO 1996. Die Mieter wurden auch tatsächlich vermittelt (Mietverträge vom 13. März und 30 Mai. 2008). Gemäß § 19 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 konnte diese Vorauszahlung bereits im Jahr 2007 angesetzt werden. Die unter dem Titel eines weiteren "Seminars" geltend gemachten Kosten netto € 3.666,00 (brutto **€ 4.399,20**) stellen unabhängig von ihrer Bezeichnung im Bruttobetrag (weil keine Vorsteuer) als Vermittlungsprovision für die Mietersuche sofort abzugsfähige Werbungskosten dar.

	Top 5 €	Top 6 €	Summe €
Makler Vermietung laut Modellrechnung I-OEG	1.307,00	2.359,00	3.666,00
Honorarnoten brutto	1.568,40	2.830,80	4.399,20

Zusammenfassung:

	Top 5 €	Top 6 €	Summe €
Fremdfinanzierungskosten gesamt (nicht berufsgegenständlich)			-288,44
§ 19 Abs. 3 EStG 1988 laut UFS	-354,24	-639,36	-993,60
Maklerkosten Mietersuche laut UFS	-1.568,40	-2.830,80	<u>-4.399,20</u>
			-
Einkünfte V+V laut UFS			5.681,24

Kosten im Zusammenhang mit Vorsorgewohnungen sind unabhängig von ihrer Bezeichnung in Honorarnoten nach dem tatsächlichen Inhalt der erbrachten Leistungen in aktivierungspflichtige und sofort absetzbare Werbungskosten aufzuteilen, wobei die in einem ausufernden modellhaften Einsatz geltend gemachten Vorauszahlungen auf die Dauer des Leistungszeitraumes aufzuteilen sind.

Der Bw. wendete sich nicht dagegen, dass der Einkommensteuerbescheid 2007 vorläufig erging, die Vorläufigkeit wurde vom UFS beibehalten.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2007

Wien, am 11. Juni 2010