



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat 12

GZ. RV/0731-S/07,  
miterledigt RV/0732-S/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes S. betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 bis 2004 entschieden:

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 werden abgeändert.

Für 2003 und 2004 werden keine Anspruchszinsen festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen 6 Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) errichtete in den Jahren 1968 bis 1970 in L., ein Einfamilienhaus, welches er im August 2004 um € 75.000,- veräußerte. Von September 2002 bis August 2004 erzielte er aus der Vermietung dieses Objektes Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

**Den im Juli 2004 eingereichten Abgabenerklärungen können folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entnommen werden:**

**2002**

€ - 2.979,68

**2003** € + 15,31

**2004** € - 925,54

Bei diesen Einkünften ging der Bw. von nicht belegten Errichtungskosten des Gebäudes in der Höhe von € 150.400,- aus (Erdgeschoß: 14 x 9,6 x 3 x S 4.000,-; Kellergeschoß: (14 x 9,6) – (2 x 6,3) x 2,5 x S 1.500,-), welche er der Absetzung für Abnutzung zu Grunde legte. Dieser Ansicht vermochte sich das Finanzamt nicht anzuschließen und ging seinerseits bei der Bemessungsgrundlage für die Gebäude-AfA vom Kaufpreis in der Höhe von € 75.000,- aus, wovon es noch den auf das Inventar entfallenden Anteil des Kaufpreises in der Höhe von € 15.000,- sowie Grundkosten in der Höhe von € 9.000,- in Abzug brachte. Basis für die Gebäude-AfA sei der gemeine Wert, sofern dieser höher als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sei.

**Somit ergaben sich betreffend obiges Objekt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wie folgt:**

**2002** € - 1.878,00

**2003** € + 2.258,31

**2004** € + 2.243,00

Gegen die Einkommensteuerbescheide sowie die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 bis 2004 wurde Berufung erhoben. Gegenständlich seien die Herstellungskosten höher als der vom Finanzamt ermittelte gemeine Wert, sodass diese angesetzt werden müssten.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab. Der Bw. sei mit Ergänzungsschreiben aufgefordert worden, detailliert und schlüssig darzulegen, nach welcher Grundlage die Anschaffungskosten für das Gebäude sowie für die Wohnungseinrichtung ermittelt worden seien. Dem sei der Bw. allerdings nicht ausreichend nachgekommen.

Daraufhin wurde die Entscheidung über die Berufung durch den UFS beantragt worden.

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

Gemäß § 1 Abs. 2 Z. 1 Liebhabereiverordnung II (LVO II) ist Liebhaberei bei einer Tätigkeit anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung

begründeten Neigung entsprechen.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO II liegt Liebhaberei bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 23. März 2000, ZI. 97/15/0009, und vom 24. Februar 2000, ZI. 97/15/0166, zum Ausdruck gebracht hat, ist sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der Liebhabereiverordnung als auch für Zeiträume, in welchen die Liebhabereiverordnung zur Anwendung kommt, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von ca. 20 Jahren ein Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss erzielbar ist. Dieser Zeitraum von ca. 20 Jahren kommt nur zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Beinhaltet der Plan hingegen das Vermieten auf einen begrenzten Zeitraum, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein. Wie der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 23. März 2000, ZI. 97/15/0009, und vom 24. Juni 1999, ZI. 97/15/0082, weiters festgestellt hat, muss es der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Das gilt entsprechend für den Fall der Einstellung der Vermietung. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich vorzeitig einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat.

Nach Ansicht des UFS ist im konkreten Berufungsfall zunächst abzuklären, ob der Bw. im Vermietungszeitraum ein positives Gesamtergebnis erzielt hat. Bei den vom Finanzamt ermittelten und vom Bw. bekämpften Einkünften aus Vermietung und Verpachtung hat das Finanzamt zwar einen Betrag in der Höhe von € 15.000,- auf das Inventar entfallend vom Gesamtkaufpreis für die Liegenschaft ausgeschieden, diesen Betrag jedoch nicht als Absetzung für Abnutzung auf einen Zeitraum von zehn Jahren – wie vom Bw. begehrt – als

Werbungskosten berücksichtigt. Sieht man davon ab, dass der Bw. einen belegmäßigen Nachweis für das Inventar nicht (mehr) erbringen konnte, hat das Finanzamt keine weiteren Erhebungen dazu getroffen. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ist es allerdings üblich, dass Einfamilienhäuser mit Inventar wie Küchen, Badezimmereinrichtungen oder Garderoben ausgestattet sind. Der Bw. weist zudem in den für die Jahre 2002 bis 2004 nachträglich eingereichten Anlagenverzeichnissen auf eine Wohnzimmer-, Schlafzimmer- und Büroeinrichtung hin, welche nach seiner Schätzung zum Stichtag des Beginnes der Vermietung einen Buchwert in der Höhe von € 20.000,- aufgewiesen hätten. Auch der Kaufvertrag von August 2004 stellt klar, dass vom vereinbarten Kaufpreis ein Teilkaufpreis von € 15.000,- auf das mitverkaufte Inventar entfalle. Nach Ansicht des UFS sind die Angaben des Bw. glaubwürdig. Bringt man jedoch von den vom Finanzamt ermittelten Einkünften zudem eine anteilige AfA für das Inventar in Abzug, so liegt für den Streitzeitraum eindeutig ein negatives Gesamtergebnis vor. Dieses Gesamtergebnis wäre bei weitem noch negativer, würde man dem Berufungsbegehren (einschließlich Ansatz einer AfA für das Inventar) Folge geben.

#### **Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unter Berücksichtigung der AfA für Inventar**

	2002	2003	2004
<b>Einkünfte aus V. u. V. lt. FA</b>	- 1.878,68	+ 2.258,31	+ 1.317,46
<b>AfA Inventar lt. Bw.</b>	- 1.000,00	- 2.000,00	- 2.000,00
<b>Einkünfte aus V. u. V.</b>	- 2.878,68	+ 258,31	- 682,54

In Entsprechung des eingangs Gesagten müssen somit Umstände eintreten, welche zum Ausbleiben des Gesamterfolges führen und zu Beginn der Vermietungstätigkeit nicht vorhersehbar waren. Im Zuge der Bearbeitung der Berufung wurde der Bw. dazu befragt und gab Folgendes zu Protokoll:

"Das Gebäude wurde zwischen 1968 und 1970 errichtet und ab 2002 kurzfristig vermietet mit dem Hintergedanken es irgendwann zu verkaufen. Der Mietvertrag wurde auf drei Jahre abgeschlossen unter Einräumung eines Vorkaufsrechtes. Der Mieter trat 2004 an ihn heran, die Liegenschaft kaufen zu wollen, weil er zwischendurch geheiratet hat und sich für ihn Kreditmöglichkeiten auftaten. Nachdem mein Lebensmittelpunkt sich in Sa. befand und auch eine Nutzung des Objektes durch meine Kinder nicht absehbar war, entschloss ich mich zum Verkauf. Instandhaltungsaufwendungen auf Grund 30jähriger Nutzung wären zudem angefallen."

Die höchstgerichtliche Rechtsprechung fordert vom Abgabepflichtigen den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt *konkreter Unwägbarkeiten*, ergeben hat. Solche Unwägbarkeiten können jedenfalls nicht darin erblickt werden, dass der Mieter geheiratet hat, sich für ihn Kreditmöglichkeiten auftaten und er schließlich mit einem Kaufanbot an den Bw. herantreten ist. Insbesondere müssten Unwägbarkeiten beim Verkäufer der Liegenschaft und nicht beim Erwerber eintreten. Solche vermag der UFS allerdings aus der gesamten Aktenlage, insbesondere der Niederschrift vom 29. 6. 2010, bei welcher der Bw. ausdrücklich aufgefordert wurde, die Gründe für den Verkauf darzulegen, nicht zu erkennen.

Davon abgesehen hat der Bw. ohnehin klargestellt, dass seine Absicht eine kurzfristige Vermietung mit dem Hintergedanken eines Verkaufes der Liegenschaft war, was ja im August 2004 auch tatsächlich erfolgte. Darauf lässt auch der Mietvertrag, welcher lediglich für die Dauer von drei Jahren abgeschlossen wurde und zusätzlich dem Mieter ein Vorkaufsrecht einräumte, schließen. Das Interesse an einer Beibehaltung des in Rede stehenden Objektes war für den Bw. *von Anfang an* auch deshalb gering, weil sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und der seiner Familie in Sa. befand und somit keine Verwendungsmöglichkeiten für das konkrete Objekt bestanden. Zudem wären "Instandhaltungsaufwendungen auf Grund 30jähriger Nutzung angefallen", was für den Bw. ebenfalls *von Anfang an* erkennbar sein musste.

Für den UFS steht somit fest, dass die Vermietung von vornherein nur so lange beabsichtigt war, bis sich eine entsprechend lukrative Gelegenheit zur Veräußerung des Einfamilienhauses ergeben hat.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass gegenständlich die Vermietung des Objektes L. keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt.

Somit verbleiben als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lediglich die aus der W.OEG in den Jahren 2003 (€ - 1.149,43) und 2004 (€ - 8.023,99) erzielten und gemäß § 188 BAO festgestellten Einkünfte.

Die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 waren daher abzuändern. Der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 war ebenfalls entsprechend der sich ergebenden Nachforderung abzuändern. Für die Jahre 2003 und 2004 wurde der Grenzbetrag von 50 € nicht erreicht, sodass eine Festsetzung der Anspruchszinsen gem. § 205 Abs. 2 BAO unterbleibt. Auf die beiliegenden Berechnungsblätter darf verwiesen werden.

Salzburg, am 20. Juli 2010