

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JE, vertreten durch Mag. Dr. Sebastian Wolff, 6851 Dornbirn, Kreuzgasse 6a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erwarb mit Kaufvertrag vom 2. Oktober 1997 die Wohnung Top 2 samt dazugehörigem Kellerabteil und Tiefgarage Top 10 um 1.251.000 S inkl. Mehrwertsteuer von der IBWuIGmbH&Co. Der Erwerb dieser Wohnung erfolgte zur Gänze fremdfinanziert, und zwar über ein vom Berufungswerber am 26. August 1997 bei der B aufgenommenes Zwischendarlehen in Höhe von 1.200.000 S sowie über einen Kredit der SF in Höhe von 54.000 CHF. Ab Dezember 1997 vermietete er die Wohnung. Diese Vermietung sollte laut einer im Jahr 1998 abgegebenen Prognoserechnung (Prognose 1) bereits nach fünf Jahren einen Gewinn und nach neun Jahren einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abwerfen. Da die tatsächlichen Ergebnisse der Jahre 1998 bis 2001 aber deutlich hinter den prognostizierten blieben, zog das Finanzamt die Einkunftsquelleneigenschaft der in Rede stehenden Vermietungstätigkeit in Zweifel (siehe die Vorhalte vom 22. August 2002 und vom 19. November 2002). Mit Schreiben vom 15. Oktober 2002 und vom 12. Dezember 2002 erklärte der Steuervertreter des Berufungswerbers dazu, die Abweichung bei der Zinsentwicklung sei entstanden, weil sich die beabsichtigte Umschuldung auf ein zinsgünstigeres Fremdwährungsdarlehen zeitlich sehr verzögert habe. Dieses Fremdwährungsdarlehen mit einer Laufzeit von 20 Jahren sei

endfällig, sodass momentan nur die Zinsen bezahlt würden. Der Berufungswerber habe vor ca. fünf Jahren eine Lebensversicherung auf die Laufzeit des Darlehens abgeschlossen. Nach 10 Jahren würden bereits Teilauszahlungen erfolgen, die zur Darlehensrückzahlung verwendet würden. Die damit erzielte Zinsersparnis betrage bei einem Zinssatz von 2,6% 10.500 S im Jahr. Außerdem habe der Berufungswerber vor einigen Jahren 2.000 € in einen Dachfonds einbezahlt, aus dem mit einem Betrag von ca. 45.000 S in zwei bis drei Jahren gerechnet werde. Auch dieser Betrag werde zur Darlehensabdeckung verwendet, wodurch eine Zinsersparnis von 1.200 S pro Jahr entstehe. Schließlich bekomme der Berufungswerber in ca. vier Jahren von seinem Vater ein Privatdarlehen in Höhe von 30.000 €. Da auch diese Mittel zur Darlehenstilgung verwendet würden, ergebe sich eine weitere Zinsreduktion um 10.700 S pro Jahr. Ab dem Jahr 2009 würden dann regelmäßig Darlehensrückzahlungen vorgenommen, wodurch die Zinsbelastung weiter kontinuierlich sinke. Innerhalb eines Beobachtungszeitraumes von 20 Jahren sei in jedem Fall mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen.

Nach einem Vorhalt des Finanzamtes legte der Berufungswerber am 12. November 2002 eine neue Prognoserechnung (Prognose 2) für den Zeitraum 1997 bis 2020 mit einem Gesamtüberschuss am Ende des Beobachtungszeitraumes in Höhe von 73.979,64 S vor.

Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 3. Februar 2003 die Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 ohne Berücksichtigung der mit der Vermietungstätigkeit verbundenen Einkünfte und Umsätze bzw. Vorsteuern fest. Begründend führte es dazu aus, dass die im Jahr 1998 vorgelegte Prognoserechnung von einem laufend rückzahlbaren Bausparkassenkredit und einem ebenfalls laufend rückzahlbaren Schweizer Frankenkredit ohne Sondertilgungen ausgegangen sei und bereits ab dem sechsten Jahr ab Beginn der Vermietung einen Einnahmenüberschuss ausgewiesenen habe. Die in der Prognoserechnung abgesetzten Zinsaufwendungen hätten aber offenbar nicht der gewählten Finanzierung entsprochen, da die tatsächlich angefallenen Zinsaufwendungen jeweils mehr als doppelt so hoch gewesen seien und die Einnahmen aus der Vermietung beträchtlich überstiegen hätten. Nach der Umschuldung auf den endfälligen Frankenkredit seien die aus diesem Vertrag über eine Laufzeit von 20 Jahren fällig werdenden Zinsen von der Bank mit 1.096.000 S geschätzt worden, was einer jährlichen Belastung von 54.000 S ohne Spesen und Kontogebühren entspreche. Zinsschwankungen zugunsten und zulasten des Kreditnehmers seien in der Prognose nicht berücksichtigt worden. Schon der Vergleich zwischen den Zinsen und Spesen im Jahr 2002 (51.360 S) und den jährlichen Mieteinnahmen (56.000 S im Jahr 2002) lasse erkennen, dass ein Einnahmenüberschuss auf Dauer gesehen nicht möglich sei. Die Sondertilgungen ab dem Jahr 2007 seien bisher nicht bekannt gegeben und auch nicht nachgewiesen worden und nach geltender Rechtsprechung für vergangene Zeiträume auch gar nicht relevant.

Gegen diese Bescheide er hob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 12. März 2003 Berufung. Darin bekräftigte sein steuerlicher Vertreter erneut, der Berufungswerber habe von Beginn der Vermietung an getrachtet, Einnahmenüberschüsse zu erzielen. Eine grundlegende Änderung des wirtschaftlichen Engagements habe nicht stattgefunden, weshalb auch keine Änderung der Bewirtschaftungsart vorliege. Durch die Umschuldung der ursprünglichen Darlehen auf das zinsgünstigere Schweizer-Franken-Darlehen habe sich der Zinsaufwand von 90.095 S im Jahr 1999 auf 42.820,73 S im Jahr 2002 reduziert. In der Prognoserechnung vom Oktober 1998 sei eine Zinsbelastung von 40.452 S ausgewiesen. Dieser Unterschied sei minimal. Laut beiliegender Bankmitteilung sei der Zinssatz ab dem 15.1.2002 auf 2,125% gesenkt worden, der in der Bescheidbegründung angesetzte Betrag in Höhe von 51.360 S sei zu hoch. Eine vorzeitige Rückzahlung sei jederzeit möglich, auch wenn es im Kreditvertrag nicht ausdrücklich angeführt werde. Von Beginn der Vermietungstätigkeit an habe der Berufungswerber geplant, vorzeitige Darlehensrückzahlungen zu tätigen. Zu diesem Zweck seien zeitgleich die fondsgebundene Lebensversicherung abgeschlossen und die Einzahlungen in den Dachfonds vorgenommen worden. Dies dokumentiere die ernsthafte Absicht einer solchen Tilgungsplanung. Die Sondertilgungen seien durch die zeitliche Verzögerung der Umschuldung nötig geworden. Der Berufungswerber werde sogar in den Jahren 2004 und 2005 jeweils eine Sondertilgung von ca. 200.000 S (15.000 €) vornehmen. Die finanziellen Mittel stammten aus dem Privatdarlehen. Der Zeitplan werde wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Dezember 2002 dargestellt eingehalten. Die Sondertilgungen würden in den Jahren 2004/5 (Einlösung Dachfonds), 2006/7 (Rest vom Privatdarlehen) sowie 2007 (Auszahlung Lebensversicherung) vorgenommen werden. Die Zinsbelastung werde sich dadurch reduzieren, die gesamte Zinsbelastung zwischen 1.1.2000 und 30.4.2018 werde laut Prognoserechnung ca. 433.000 S betragen. Da im Beobachtungszeitraum mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen sei, liege hinsichtlich der Vermietung der in Rede stehenden Wohnung keine Liebhaberei vor.

Gleichzeitig mit der Berufung legte die Steuervertretung des Berufungswerbers eine neue Prognoserechnung (Prognose 3) über einen im Vergleich zur Prognose 2 kürzeren Zeitraum von 20 Jahren und vier Monaten (1. Dezember 1997 bis 30. April 2018) vor. Neben dem kürzeren Prognosezeitraum wies diese Prognoserechnung im Vergleich zur Prognose 2 aber höhere Mieteinnahmen auf, sodass sich insgesamt ein Gesamtüberschuss von 24.543,64 S ergab.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2003 als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 12. Mai 2003 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Nach einem Vorhalt der Berufungsbehörde legte der Steuervertreter am 11. November 2003 eine weitere Prognoserechnung (Prognose 4) mit einem Gesamtüberschuss von 48.649,93 S vor. Die Abweichung gegenüber der Prognose 3 wurde damit begründet, dass bei der Umschuldung auf das CHF-Darlehen ein Betrag von 12.210,71 CHF zur Abdeckung eines privaten Bankdarlehens verwendet worden sei. Für diese Darlehensaufnahme seien Zinsen im Rahmen der Vermietung und Verpachtung nicht abzugsfähig, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien daher entsprechend zu korrigieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob hinsichtlich der Vermietung der Wohnung Top 2 aufgrund der in den Streitjahren erzielten Verluste eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vorliegt oder nicht. Nur eine Betätigung, die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss abzuwerfen, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine solche vorliegt, ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung BGBI. 1993/33 idF BGBI. II 358/97 (LVO) zu beantworten. Die Liebhabereiverordnung unterscheidet dabei Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 leg. cit.), das sind solche, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fallen, und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 leg. cit.). Liebhaberei ist gem. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO auch zu vermuten, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohnungen mit qualifiziertem Nutzungsrecht entstehen. Diese Annahme von Liebhaberei kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 leg. cit. ausgeschlossen sein, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Als Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, gilt bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 leg. cit. ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen. Dieser Zeitraum stimmt überein mit dem vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis des verstärkten Senates vom 3.7.1996, 93/13/0241, als absehbar erkannten Zeitraum und entspricht bei einer Vermietungstätigkeit jener Zeitspanne, die zum getätigten Mitteleinsatz in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation steht.

Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen, ist unabhängig von der Art der Betätigung anhand einer Prognoserechnung zu

dokumentieren (vgl. Langheinrich/Ryda, FJ 2001, 84). Eine solche Prognoserechnung muss plausibel und nachvollziehbar sein (Verwaltungsgerichtshof 28.3.2000, 98/14/0217). Folgende Mindestanforderungen sind laut Verwaltungsgerichtshof an eine Prognoserechnung zu stellen:

- zwingende Miteinbeziehung aller Jahre der Betätigung;
- Einbeziehung von Instandsetzungen nach einem angemessenen Zeitraum;
- Orientierung an den tatsächlichen Verhältnissen;
- Beurteilung der Plausibilität anhand nachfolgend eingetretener Umstände;
- vollständiges Ersetzen einer früheren Prognose durch eine später vorgelegte Prognose.

Große Aussagekraft hinsichtlich der Plausibilität der Prognoserechnung kommt somit auch der Gegenüberstellung der prognostizierten Erträge mit den tatsächlich erzielten zu. Das heißt natürlich nicht, dass mit dem tatsächlichen Nickerreichen des prognostizierten Gesamtgewinnes/Gesamtüberschusses eo ipso Liebhabelei unterstellt werden könnte. Ist der Grund des Ausbleibens eines Gesamterfolges lediglich in Unwägbarkeiten zu sehen, so ist dies unschädlich, wenn in der Prognoserechnung auf nachvollziehbare Weise ein Gesamterfolg aufgezeigt werden konnte. Andererseits rücken erst die vorgelegten Überschussrechnungen den Aussagegehalt der Prognoserechnung ins richtige Licht. An ihnen ist die Plausibilität einer Prognoserechnung zu messen (vgl. etwa Verwaltungsgerichtshof 24.3.1998, 93/14/0028).

Laut den Überschussrechnungen der Jahre 1997 bis 2001 entstanden aus der in Rede stehenden Vermietung folgende Einnahmen und Aufwendungen:

	Mieteinnahmen, Zinserträge	Zinsaufwand	AfA	sonstige Werbungskosten	Werbungskosten- Überschuss
1997	1.469,83	32.451,49	7.697,00	16.582,00	-55.260,66
1998	48.809,20	105.258,11	19.403,00	43.524,14	-119.376,05
1999	56.018,40	90.094,60	19.403,00	11.300,36	-64.779,56
2000	51.370,90	70.929,67	19.403,00	26.114,50	-65.076,27
2001	56.018,40	76.989,64	19.403,00	22.836,88	-63.211,12
gesamt	213.686,73	375.723,51	85.309,00	120.357,88	-367.703,66

Demgegenüber sollte nach der Prognoserechnung vom Oktober 1998 (Prognose 1) im Zeitraum 1998 bis 2001 ein Verlust von lediglich –57.460 S entstehen. Bereits im Jahr darauf, also 2002, sollte ein Einnahmenüberschuss und nach acht Jahren ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden. Vergleicht man die Ansätze in dieser

Prognoserechnung mit jenen in den abgegebenen Überschussrechnungen, so fällt vor allem die Differenz hinsichtlich der Zinsen auf: einem prognostizierten Zinsaufwand 1998 bis 2001 in Höhe von 207.087 S stehen tatsächlich im selben Zeitraum bezahlte Zinsen in Höhe von 343.272 S gegenüber. Dass die prognostizierte Zinsentwicklung nicht eingehalten werden kann, musste dem Berufungswerber im Zeitpunkt der Erstellung der Prognoserechnung im Jahr 1998 bereits bekannt sein. In diesem Jahr steht dem prognostizierten Zinsaufwand in Höhe von 55.802 S ein tatsächlicher Zinsaufwand in Höhe von 105.258,11 S gegenüber. Davon abgesehen wurden die Verluste aus dem Jahr 1997 in Höhe von -55.261,66 nicht in die Prognoserechnung aufgenommen. Eine Prognoserechnung, die einerseits unvollständig ist und andererseits wider besseres Wissen durch die tatsächliche Entwicklung bereits widerlegte Ansätze aufnimmt und damit zu einem Gesamtüberschuss kommt, kann aber nach dem oben Gesagten nicht als plausibel angesehen und damit auch nicht anerkannt werden.

Mit den in der Folge vorgelegten Prognoserechnungen 2 bis 4 werden zwar Gesamtüberschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten prognostiziert. Diese Überschüsse werden aber laut den Erklärungen des steuerlichen Vertreters des Berufungswerbers neben einer Umschuldung des Bauspardarlehens auf ein niedriger verzinstes endfälliges Schweizer-Franken-Darlehen nur mittels verschiedener Sondertilgungen erzielt. Liegt die Umschuldung des Bauspardarlehens auf das endfällige Schweizer-Franken-Darlehen noch im Bereich des gewöhnlichen wirtschaftlichen Engagements und stellt keine einkunftsgefährliche Änderung der Bewirtschaftungsart dar, kann dies von den Sondertilgungen nicht mehr gesagt werden. Die Rückführung des aushaltenden Kreditbetrages hat laut Kreditvertrag vom 24. Februar 2002 durch eine fondsgebundene Erlebens- und Ablebensversicherung bei der SLAG mit einer Prämiensumme von 774.000 S und durch auf Anlageplan-Depot bei der CPAG zu veranlagende Investmentfonds mit einer Gesamtsumme in Höhe von 360.000 S zu erfolgen. Diese beiden Tilgungsträger sind dem privaten Bereich des Berufungswerbers zuzurechnen. Auch die darauf zu leistenden Prämien- bzw. Fondsbeitragszahlungen stammen aus anderen Mitteln als der Einkunftsquelle und fanden in den Prognoserechnungen keine Berücksichtigung. Sondertilgungen, d.h. nicht planmäßige Tilgungen der Fremdmittel, sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Liebhabereibeurteilung gedanklich auszuklammern. Eine andere Beurteilung wäre nur dann möglich, wenn der Fremdmittelabbau Teil eines von Anfang an bestandenen Planes der wirtschaftlichen Tätigkeit gewesen und dies nach außen dokumentiert worden wäre (vgl. etwa Verwaltungsgerichtshof 24.3.1998, 93/14/0028; 8.3.2001, 98/13/0032; 27.5.2003, 99/14/0331). Dies ist im streitgegenständlichen Fall aber nicht geschehen. Wie bereits oben ausgeführt, wurde zu Beginn der Tätigkeit eine Prognoserechnung (Prognose 1) vorgelegt, die bereits nach neun Jahren einen Gesamtüberschuss erwarten ließ. Diese Prognoserechnung wies keine Sondertilgungen auf. Erst nachdem die tatsächlich

erwirtschafteten Ergebnisse deutlich hinter den prognostizierten blieben, die in Rede stehende Vermietungstätigkeit hinsichtlich der Jahre 1998 bis 2000 deshalb von Seiten des Finanzamtes mit vorläufigen Bescheiden vom 1. Juni 1999 (1998), 8. Mai 2000 (1999) und 30. Juli 2001 (2000) als Liebhabertätigkeit eingestuft und der Berufungswerber mit Schreiben vom 22. August 2002 erneut auf die von der Prognoserechnung abweichende Einkünfteentwicklung hingewiesen worden war, wurde eine neue Prognoserechnung vorgelegt und im Antwortschreiben vom 15. Oktober 2002 auf die Umschuldung sowie auf die Sondertilgungen aus der vorzeitigen Auflösung der Lebensversicherung hingewiesen. Von den Mitteln aus dem Dachfonds sowie dem Privatdarlehen war in diesem Schreiben überhaupt noch nicht die Rede, diese wurden erst im Ergänzungsschreiben vom 12. Dezember 2002 zum ersten Mal erwähnt. Der nachträglich in der Berufung aufgestellten Behauptung, der Berufungswerber habe von Anfang an geplant, vorzeitige Darlehensrückzahlungen zu tätigen und diese Absicht sei auch durch den zeitgleichen Abschluss der fondsgebundenen Lebensversicherungen und den Einzahlungen in den Dachfonds dokumentiert worden, kann daher nicht gefolgt werden. Gegen diese Behauptung spricht auch der Umstand, dass die Lebensversicherung am 1. August 1999, der dadurch gesicherte Kreditvertrag mit der C aber erst am 24. Februar 2000 abgeschlossen wurde. Auch das Privatdarlehen, das der Berufungswerber von seinem Vater erhalten soll, wurde erst im Ergänzungsschreiben vom 12. Dezember 2002 erwähnt. In diesem Fall liegen zudem widersprüchliche Angaben hinsichtlich Höhe und Auszahlung des Darlehensbetrages vor. So wird im Schreiben vom 12. Dezember 2002 angeführt, der Berufungswerber bekomme ein Darlehen von seinem Vater in Höhe von 30.000 € in vier Jahren, d.h. Ende 2006 oder 2007, ausbezahlt. In der Berufung vom 12. März 2003 hingegen heißt es, der Berufungswerber werde in den Jahren 2004 und 2005 jeweils eine Sondertilgung in Höhe von je ca. 15.000 € mit Privatdarlehen vornehmen, 2006/2007 werde der Rest des Privatdarlehens ausbezahlt. D.h., es sollen offensichtlich doch mehr als 30.000 € an Privatdarlehen ausbezahlt werden. Diese ständig geänderten und zum Teil auch widersprüchlichen Angaben zur Fremdmitteltilgung sprechen nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates gegen eine von Beginn der Tätigkeit an vorliegende Tilgungsplanung. Vielmehr scheinen die Sondertilgungen je nach Erfordernis nur deshalb angegeben worden zu sein, um eine nachträglich als falsch erkannte Prognose zu stützen und so doch noch zu dem prognostizierten positiven Gesamtergebnis am Ende des Beobachtungszeitraums zu gelangen.

Da die Sondertilgungen keineswegs als planmäßig bezeichnet werden können, müssen diese für die Beurteilung der Frage, ob die in Rede stehende Vermietungstätigkeit eine Einkunftsquelle darstellt oder nicht, gedanklich ausgeklammert werden. Allein die Nichtberücksichtigung des Privatdarlehens führt bei jeder Prognoserechnung am Ende des Beobachtungszeitraumes zu einem deutlichen Werbungskostenüberhang, auch die

Zinsberichtigungen in Höhe von 49.649,93 S für die private Verwendung des Schweizer-Franken-Darlehens, wie sie der Berufungswerber im Vorlageantrag sowie in der Vorhaltsbeantwortung vom 11. November 2003 einwendet, vermag an diesem Ergebnis nichts zu ändern.

Davon abgesehen weisen die vorgelegten Prognoserechnungen 2 bis 4 weitere Mängel auf, sodass auch die Berücksichtigung aller Sondertilgungen an der Liebhabereibeurteilung der in Rede stehenden Tätigkeit nichts ändern würde. Wie bereits mit Schreiben vom 22. September 2003 dem Berufungswerber vorgehalten wurde, ist es nicht verständlich, weshalb sich die Zinsen laut Prognoserechnung ab dem Jahr 2014 auf Null reduzieren. Selbst wenn man die Sondertilgungen berücksichtigt, verringert sich der ursprünglich aushaltende Kreditbetrag (1.500.000 S) nach der Berechnung des unabhängigen Finanzsenates um nicht mehr als 860.809 S (Lebensversicherung 403.000 S + Dachfonds 45.000 S + Privatkredit 30.000 € bzw. 412.809 S), nach den Angaben des Steuervertritters in der Vorhaltsbeantwortung vom 11. November 2003 um 890.000 S. Es bleibt also auch im Jahr 2007 immer noch ein Betrag von 639.191 S, mindestens aber von 610.000 S offen. Dabei muss aber noch berücksichtigt werden, dass aufgrund der anfänglichen Nichtbedienung des Kredites der rückzuführende Betrag in Folge hoher Zinsen angewachsen und in Wirklichkeit deutlich höher war. Laut den Angaben seines steuerlichen Vertreters werden vom Berufungswerber erst ab dem Jahr 2009 regelmäßig Darlehensrückzahlungen aus den Mieteinnahmen und den Lohneinkünften geleistet. Das bedeutet aber, dass der nach den Sondertilgungen noch offene Kreditbetrag (mindestens 610.000 S) innerhalb von fünf Jahren getilgt werden müsste. Mit den prognostizierten Mieteinkünften der Jahre 2009 bis 2013 (335.000 S) ist dies auch nicht annähernd möglich. Was die vom Steuervertreter angesprochenen zukünftigen Lohneinkünfte des Berufungswerbers angeht ist zu sagen, dass darüber auch nur einigermaßen sichere Angaben für die Zukunft gar nicht möglich sind und tatsächlich auch keine konkreten Aussagen hierüber getroffen wurden. Derart wage Einkünfte können daher seriöserweise keine Berücksichtigung in einer Prognoserechnung finden.

Die Prognoserechnungen 2 bis 4 sind aber noch in einem anderen wesentlichen Punkt mangelhaft. Es ist nämlich nicht nachvollziehbar, wenn die unter "Sonstiges" zusammengefassten Ausgaben ab dem Jahr 2002 auf 7.000 S p.a. absinken und bis zum Ende des Beobachtungszeitraumes im Jahr 2017 den Betrag von 8.000 S p.a. nicht übersteigen. Dies zunächst schon deshalb nicht, weil diese Kosten nicht indexangepasst sind, die Mieteinnahmen hingegen aber schon (hier wird eine jährliche Steigerung von ca. 2% angenommen). Weiters aber auch deshalb nicht, weil unter dieser Position keine Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen enthalten sind. Die diesbezügliche Erklärung des steuerlichen Vertreters des Berufungswerbers in der Vorhaltsbeantwortung vom 11. November 2003, bei gegenständlichem Vermietungsobjekt handle es sich um einen Neubau aus dem Jahr 1997, Reparatur- oder Instandsetzungsaufwendungen fielen daher in

den nächsten Jahren nicht an, überzeugt nicht. Auch bei einem Neubau ist, jedenfalls nach einem anfänglichen Zeitraum von nicht mehr als zehn Jahren, mit Reparaturen zu rechnen und entsprechend dafür vorzusorgen. Ein gänzliches Außerachtlassen von Reparaturaufwendungen bei einem Prognosezeitraum von 21 Jahren kann jedenfalls nicht nachvollzogen werden. Dies hat auch der Verwaltungsgerichtshof in mehreren Entscheidungen (vgl. z.B. Verwaltungsgerichtshof vom 24. März 1998, 93/14/0028 und vom 27. Mai 2003, 99/14/0331) ausgesprochen.

Da keine der vorgelegten Prognoserechnungen geeignet war, die Einkunftsquelleneigenschaft der in Rede stehenden Vermietungstätigkeit nachzuweisen, war diese in einkommensteuerrechtlicher Hinsicht als steuerlich unbeachtliche Liebhabereitätigkeit einzustufen.

Inwiefern die Entstehung der Verluste in streitgegenständlichem Fall lediglich auf Unwägbarkeiten zurückzuführen sein soll, wie der steuerlicher Vertreter dies in der Vorhaltsbeantwortung vom 11. November 2003 lediglich andeutet, ist unklar. Der in diesem Schreiben angeführte, aber nicht näher ausgeführte Umstand, dass bedingt durch Mieterwechsel für ein paar Monate keine Mieten vereinnahmt werden konnten, ist jedenfalls nicht geeignet, eine Unwägbarkeit im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aufzuzeigen, zumal der Mietausfall für einige Monate für die Liebhabereibeurteilung auch nicht ausschlaggebend war.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 7. Oktober 2004