



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Ingrid Eisank, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1997, entschieden:

Der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1997 wird teilweise stattgegeben.

Der Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 1997 wird stattgegeben.

Der Umsatz- und der Einkommensteuerbescheid 1997 ergehen endgültig.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. hat Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Strittig ist die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung zweier Liegenschaften, das heißt ob die Vermietung der Objekte F und H als Einkunftsquelle anzuerkennen und daraus resultierend auch die Umsatzsteuer (USt) - bzw. Vorsteuerbeträge anzuerkennen sind.

Ein weiterer Streitpunkt in USt-rechtlicher Hinsicht ist die Nichtanerkennung von Vorsteuern wegen fehlender Fremdüblichkeit bzw. mangelhafter Rechnungsmerkmale.

Im Zuge der **Veranlagung** wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Nähere Angaben zur Schätzung wurden von Seiten des Finanzamtes nicht ausgeführt. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden für das Berufungsjahr mit Null angesetzt, und darüber hinaus wurde hinsichtlich Umsatzsteuerbescheid 1997 keine Vorsteuer angesetzt.

Der Bw. erhob dagegen **Berufung**, die sich gegen die zu hohe Schätzung der Besteuerungsgrundlagen richtete.

Der Bw. legte im Zuge des Berufungsverfahrens erstmals die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1997 und Einkommensteuererklärung für 1997 vor und beantragte eine erklärungsgemäße Veranlagung.

Die Finanzierung des Umbaues sei zuerst über die N Bank erfolgt, von der nach Vorlage der Rechnungen Teilbeträge ausbezahlt worden seien, was vom Bw. belegmäßig nachgewiesen wurde. Im September sei dann auf die V Bank umgeschuldet worden, bei der es 3 Bankkredite zu ATS 1.820.000,00, ATS 2.080.000,00 und ATS 980.000,00 gäbe, was wiederum vom Bw. nachgewiesen wurde.

Die Wohnungen seien durchwegs Kategorie D Wohnungen gewesen, weshalb die sehr billigen Mieten auf Grund des Mietrechtsgesetzes nicht erhöht hätten werden können.

Der Bw. habe durch Zusammenlegung der Wohnungen nur mehr Kategorie A bzw. B Wohnungen geschaffen. Früher habe der Mietertrag lediglich jährlich ATS 100.000,00 betragen.

Ad Vorsteuer bei den Rechnungen zum Objekt H führte der Bw. Folgendes aus:

Rechnungsberichtigungen bezüglich des Leistungszeitraumes könnten nicht mehr eingeholt werden, da die Firma X. KEG in Konkurs sei. An den Leistungen bestehe jedoch kein Zweifel, da die Rechnungen nach Prüfung durch den Architekten an die Bank zur Auszahlung weitergeleitet worden seien. Auch die Prüfung der Vorsteuer für das 2. Vierteljahr 1997 unter Vorlage der jetzt kritisierten Rechnungen habe von Seiten der Finanzverwaltung keine Beanstandung ergeben. Das Guthaben von ATS 164.560,00 sei nach Prüfung gebucht und

auch ausbezahlt worden. Damals wäre die Firma für eine Ergänzung der Rechnung noch greifbar gewesen, heute leider nicht mehr. Da die Rechnungen bis auf das Leistungsdatum sehr detailliert und vollständig seien, ersuche der Bw. von der Kürzung der Vorsteuer abzusehen.

Das Finanzamt verlangte im Zuge eines **Vorhaltsverfahrens**

1) die Vorlage von Prognoserechnungen betreffend H und F.

Ad Objekt F sollte der Bw. bekannt geben, ab wann eine Vermietung der einzelnen Wohnungen erfolgt sei. Darüber hinaus sollte der Bw. die derzeitige Nutzung der Wohnungen bzw. allfällige Wohnungsverkäufe bekannt geben. Angaben der Rechtsgrundlagen für Fünfzehntelabschreibung mit Vorlage entsprechender Unterlagen wurden weiters abverlangt.

2.) Hinsichtlich Vorsteuern H enthielten die vorgelegten Rechnungen nicht sämtliche Merkmale gem. § 11 UStG (insbesondere Zi. 4). Ohne entsprechende Berichtigung könnte laut Finanzamt ein Vorsteuerabzug nicht gewährt werden.

Im Rahmen der **Vorhaltsbeantwortung** legte der Bw. die Prognoserechnung H vor.

Im Wohnhaus H bestünden nunmehr 8 Wohnungen, wovon derzeit 4 schon vermietet seien, und die restlichen 4 Wohnungen mangels Verkaufbarkeit ins Eigentum nunmehr auch vermietet werden würden.

Die derzeit vermieteten 4 Wohnungen brächten einen monatlichen Mieterlös von ATS 30.520,00 ein, und auch für die restlichen 4 Wohnungen werde ein Mieterlös von ATS 32.000,00 monatlich erzielt. Die Vermietung der Wohnungen in der H mit den Top Nr. 1, 2 und 3 habe im Februar 1998 begonnen, und Top Nr. 5 sei ab Februar 2000 vermietet worden. Um die enorme Zinsenlast zu senken, sei über Maklerbüros versucht worden, einige Wohnungen zu verkaufen. Die Preissituation sei aber derart unbefriedigend, dass nunmehr alle Wohnungen ab dem Jahr 2000 vermietet werden würden.

Ad Prognoserechnung Objekt F: Da im Objekt F größere Adaptierungen notwendig gewesen seien, sei mit dem Mieter vereinbart worden, dass dieser die notwendigen Arbeiten im Jahr 1997 selbst durchführt und dafür 2 Jahre lang keine Miete zahlen muss. Der Bw. sei nicht in der Lage gewesen, größere Geldmittel in der F zu investieren, da der Umbau in der H alle Finanzmittel beansprucht habe.

Ab 1999 hätten wieder Mieteinkünfte aus der F erzielt werden sollen, jedoch sei der Mieter selbst in große finanzielle Schwierigkeiten geraten. Ein zwanghaftes Eintreiben der Miete hätten den Konkurs des Mieters verursacht, und da die Lage und Größe in der F kaum eine rentable Neuvermietung gestattet hätte, sei die Miete vorerst auf ein weiteres Jahr gestundet worden. Der Bw. habe jedoch mittlerweile die Mieterin vor die Alternative gestellt, entweder

einen Teil der Miete abzudecken, ansonsten eine Zwangsräumung beantragt werden würde. Für die F könne es daher realistischerweise erst im Jahr 2000 und den Folgejahren wieder zu Mieteinkünften kommen, welche dann wieder jährlich ATS 264.000,00 betragen sollten.

Die Jahresertragsrechnung werde sich hinsichtlich des Objekts H in Zukunft wie folgt darstellen (Beträge in ATS):

Jahreseinnahmen		750.240,00
Ausgaben:		
Hausbetriebskosten	60.000,00	
Zinsaufwand fallend	250.000,00	
15tel Großreparaturen	151.878,00	
Zehntelabsetzungen	32.000,00	
Abschreibung	14.625,00	
kleine Reparaturen	50.000,00	558.503,00
Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten		191.737,00

Um die Zinsenlast weiter zu senken, werde weiterhin versucht, die eine oder andere Wohnung zu verkaufen. Den verminderten Mieteinnahmen stünden dann wesentlich kleinere Zinsaufwendungen gegenüber, sodass sich auf jeden Fall ein Überschuss ergeben werde.

Daraufhin wurde vom Finanzamt ein weiterer **Vorhalt** zur Beantwortung übermittelt:

1. Kreditverträge und Zinsaufwand seien vorzulegen bzw. nachzuweisen.
2. Aufgrund der Darstellung des Bw. scheine die Vermietung F realistischerweise keinen Überschuss der Einnahmen auf Dauer zu ergeben, zumal die Lage und Größe in der F kaum eine rentable Neuvermietung gestattet hätte. Das Finanzamt merkte an, dass es sich offensichtlich um Untervermietung handle. Die Untermietvereinbarung sollte vorgelegt werden. Diesbezüglich sei laut Ansicht des Finanzamtes nicht vom Vorliegen einer Einkunftsquelle auszugehen.

3. Hinsichtlich H sollte betreffend Abschreibung die Baubewilligung hinsichtlich der Wohnungszusammenlegungen bzw. Kategorieanhebungen vorgelegt werden.

Im Zuge der **Vorhaltsbeantwortung** wurden die entscheidungswesentlichen Unterlagen vorgelegt:

Der Bw. legte eine schriftliche VEREINBARUNG hinsichtlich F zwischen ihm und dem Mieter mit folgendem wesentlichen Inhalt vor:

Da der Bw. als Vermieter des (Geschäft)Lokals in F die dringend notwendigen Investitionen aus finanziellen Gründen nicht tätigen könne, werde nachfolgende Vereinbarung getroffen:

- Der Fa. S.GmbH als Mieterin werde die Miete für die Jahre 1997 und 1998 gestundet.
- Die Mieterin tätige dafür die notwendigen Investitionen selbst auf eigene Kosten.
- Ab Jänner 1999 würde wieder monatlich die vereinbarte Miete bezahlt, zuzüglich monatlich S 3.000,00 für die gestundeten Mieten 1997 und 1998.

In der Vorhalsbeantwortung legte der Bw. weiters einen Bescheid der Baubehörde mit folgendem wesentlichen Inhalt vor: Es werde die nachträgliche Bewilligung erteilt, im Erdgeschoß in der Wohnung Top 1 durch die Errichtung von Scheidewänden von der Küche eine Sanitärzelle baulich abgetrennt zu errichten. Die Wohnungen Top 2, 3 u. 4 sollten unter Einbeziehung eines Gangteiles und der Waschküche zu einer Wohneinheit zusammengelegt werden. Raumteilungen und Raumwidmungen sollten geändert, insbesondere ein Badezimmer samt WC geschaffen werden. Ein Gangabot soll aufgelassen und in eine Waschküche (beinhaltend eine mechanische Waschmaschine) umgewidmet werden.

Weiters sollten ein neu geschaffener Abfallstrang in die Hauskanalanlage eingeleitet werden sowie alle neu adaptierten Wohnungen mittels Therme beheizt werden.

Im 1. und 2. Stock sollten Raumteilungen und –widmungen der bestehenden Wohnungen derart abgeändert werden, dass insgesamt 3 Wohnungen in diesem Stock neu geschaffen werden würden: bestehend aus Vorraum, Bad mit WC, Kabinett und einer Wohnküche bzw. aus Vorraum, Bad mit WC, Kabinett und einem Zimmer bzw. aus Vorraum, Bad mit WC und einer Wohnküche. Sämtliche innen liegenden Nassräume würden über Dach ins Freie entlüftet.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsentscheidung mit folgender Begründung:

Untervermietung Geschäftslokal F:

Die vorgelegte Vereinbarung mit der Untermieterin (Verzicht für 2 Jahre auf Mietzahlungen, später verlängert um ein weiteres Jahr) erscheine nicht fremdüblich. Vielmehr lägen ihr, da

ein Verwandter des Bw. Geschäftsführer (und somit Bezieher nichtselbständiger Einkünfte), und ein weiterer Verwandter Prokurist der GmbH seien, familiäre Erwägungen und Interessen zugrunde. Eine derartige Vereinbarung wäre mit einem Untermieter, zu welchem keine Nahebeziehung bestehe, nicht in dieser Form abgeschlossen worden. Für die Dauer des Bestehens dieser Vereinbarung sei ein Untermietverhältnis daher nicht anzuerkennen, weshalb auch die korrespondierenden Werbungskosten (Miete inkl. Betriebskosten) sowie die Vorsteuer nicht absetzbar seien.

Die geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von ATS 32.236,12 seien nicht abzugsfähig.

Im Übrigen wäre auf Grund der vorgelegten Vereinbarung eine Änderung der Bewirtschaftung in der Weise eingetreten, dass eine Gewinnerzielungsabsicht objektiv nicht mehr nachvollziehbar sei. Es liegt daher, solange diese Vereinbarung aufrecht sei, keine Einkunftsquelle vor.

Vermietung Objekt H:

Gem. § 12 (1) Z 1 UStG 1994 könne ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden seien, als Vorsteuer abziehen.

Die im § 11 (1) UStG 1994 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale seien zwingend. Es bestehe keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (siehe auch Kolacny-Mayer, UStG-Komm., S 403ff).

In den betreffend H vorgelegten Rechnungen über ATS 1.262.640,00 fehle es an der Angabe des Tages der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder des Zeitraumes, über den sich die sonstige Leistung erstrecken würde. Überdies sei die Fa. X. KEG, Her. Straße nicht existent. Wird in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine nicht bestehende Firma ausgewiesen, liege keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigen würde.

Die begehrten Vorsteuern in Höhe von ATS 210.000,00 könnten daher nicht abgezogen werden.

Da es derzeit ungewiss sei, ob die prognostizierte Entwicklung der Einkünfte aus dem Objekt H tatsächlich eintreten würde, werde vorerst nicht vom Vorliegen einer Einkunftsquelle ausgegangen. Bisher seien nur Werbungskostenüberschüsse erzielt worden, seit Umbau erfolge noch keine Vollvermietung, die der Prognose für das Jahr 2000 zugrunde gelegt worden sei.

Die Bescheide ergingen daher weiterhin vorläufig.

Der Bw. stellte einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II.**Instanz:**

Die Berufung richte sich gegen die Nichtanerkennung der Einkünfte aus Vermietung der Objekte F und H.

Zu Geschäftslokal in der F: Der Verzicht auf Mietzahlungen sei nur temporär und die bisher nicht bezahlten Mieten müssten in Zukunft mit monatlichen Ratenzahlungen von S 5.000,00 nachgeholt werden. Der Bw. verzichte daher nicht auf eine Einnahmenquelle bzw. auf die Gewinnerzielungsabsicht. Ein zeitweiliger Ausfall von Mieten, welche nachbezahlt werden müssten, verursache noch keine Änderung der Bewirtschaftung.

Zu Haus in der H: Auf Grund der großen Investitionen seien natürlich in den ersten Jahren nur Verluste zu erzielen. Mittlerweile seien jedoch schon das Erdgeschoss und der 1. Stock vermietet und brächten monatliche Mieteinkünfte von (im Zeitpunkt des Vorlageantrages, also am 8.9.2000) ATS 33.000,00, die restlichen 3 Wohnungen würden bis Jahresende ebenfalls noch vermietet werden, und es ergäbe sich dann ein monatlicher Mietertrag von insgesamt ca. ATS 57.000,00. Beginn der Baumaßnahmen sei im Jahr 1995 gewesen, und im Jahr 2000 werde erstmals ein Gewinn entstehen, und danach jährlich.

Bezüglich der Umsatzsteuer versuche der Bw. um den Leistungszeitraum berichtigte Rechnungen zu erhalten, und auch die Adresse abzuklären.

Angemerkt wird, dass bis dato keine berichtigte Rechnung vorgelegt und auch die Lieferantenadresse nicht bekannt gegeben wurde, bzw. die diesbezügliche o.a. Diskrepanz nicht aufgeklärt wurde.

In einem **Bedenkenvorhalt der Abgabenbehörde I. Instanz** sollte der Bw. die (aktuelle) Ergebnissituation darlegen und gegebenenfalls die Prognoserechnung aktualisieren. Er sollte angeben, ob für das Jahr 2002 ein Gewinn absehbar sei und falls ja, in welcher Höhe. Hinsichtlich F sollte der Bw. den Stand der Zahlungen angeben.

Die **Vorhaltsbeantwortung** beinhaltete die Prognoserechnung bezüglich H. Ab dem Jahr 2002 ergäbe sich auf jeden Fall ein Gewinn, wahrscheinlich schon im Jahr 2001, da der Bw. die Zinsen und Ausgaben nur schätzen könne.

Zu Objekt F führte der Bw. aus: Im Jahr 2000 sei für den alten Rückstand ein Betrag von ATS 26.760,00 einbezahlt worden, jedoch die laufenden Mieten seien noch ausständig. Im Jahr 2001 seien die laufenden Mieten bezahlt, und für den Altrückstand bisher ein Betrag von ATS 30.000,00 einbezahlt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufung betreffend Einkommensteuer:

Ad Objekt F:

Laut Auskunft des Bw. liegt folgender Sachverhalt vor:

Das Objekt in der F betrifft ein Geschäftslokal, das vom Bw. gemietet und wieder weitervermietet bzw. untervermietet wurde.

Laut Beilage zur Einkommensteuererklärung 2002 ging der Mietvertrag im Jahr 2002 an den vorherigen Mieter, die Firma S. GmbH, die die monatliche Miete nunmehr direkt an die Hausverwaltung überweist, über.

Laut Auskunft des Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertreterin wollte dieser nunmehr nicht mehr die Verluste aus der Vermietung tragen. Der noch 2002 eingegangene Betrag von € 5.795,46 habe noch den Mietrückstand aus den Vorjahren betroffen. Der Bw. habe einen Teil des Mietrückstandes aus den Vorjahren erhalten.

Von Unwägbarkeiten sind gewöhnliche Risiken abzugrenzen: Diese fallen - wenn auch ungeplant - bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise an und sind daher ein Ausfluss des „Unternehmerrisikos“. Anders als bei Unwägbarkeiten liegt (beispielsweise im gegenständlichen Fall von finanziellen Schwierigkeiten sowohl der Mieterin als auch der Vermieterin, und von damit verbundenen Stundung der Mietzahlungen, sowie Investitionen durch die Mieterin auf deren Kosten) kein typischen Wirtschaftsabläufen widersprechendes, von außen eindringendes Ereignis vor, sondern die Umstände sind bei einer unternehmerischen Tätigkeit nicht völlig atypisch, auch wenn sie vom Abgabepflichtigen i. d. R. nicht beeinflussbar sind. Weiteres Charakteristikum kann sein, dass sie - wie etwa eine Konjunkturflaute - i. d. R. in gleichem Umfang eine gesamte Wirtschaftsbranche betreffen (Renner, Jahrelange Verluste, Unerwartete negative Ergebnisse und/oder Einstellen der Tätigkeit: Einkunftsquelle oder Liebhaberei? Einkunftsquelle trotz Dauerverlusten?, SWK 2004, S 373; § 2 Abs. 3 EStG 1988).

Laut Aktenlage ergibt sich hinsichtlich des Objekts F in den Jahren 1988 bis 2002 (Anmerkung: 2002 wurden Mietnachzahlungen für vorangegangene Jahre erklärt) ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von ATS 454.444,38. Angemerkt wird, dass laut Aktenlage im Februar 1985 die Steuernummer für den Bw. neu aufgenommen worden ist.

Die Berücksichtigung allfälliger Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten für diese Jahre würde an dem positiven Gesamtergebnis nichts ändern, weshalb diesbezügliche weitere Ermittlungen aus ökonomischen Gründen (die diesbezüglichen Aktenteile sind bei der Aktenbehörde bereits skartiert bzw. nicht mehr vorhanden) nicht anzustellen sind.

Die Jahre 1997 und 1998 betreffend wurde zwischen dem Bw. als Vermieter des Lokals und der Mieterin S GmbH die Vereinbarung getroffen, dass, da der Bw. in den diesbezüglichen Jahren die dringend notwendigen Investitionen aus finanziellen Gründen nicht tätigen konnte, die Mieterin diese notwendigen Investitionen selbst auf eigene Kosten tätigt. Da der Bw. offenkundig verpflichtet gewesen wäre, die Investitionen zu tätigen, und die diesbezüglichen Kosten und Arbeiten (Auftragsvergabe usgl.) von der Mieterin übernommen wurden, ist es durchaus nachvollziehbar bzw. denkbar, dass eine derartige Vereinbarung auch unter Fremden getroffen hätte werden können.

Angemerkt wird, dass für derartige Objekte, wie in gegenständlichem Fall für ein Geschäftslokal (allenfalls auch in einer weniger guten Geschäftslage), nicht ohne weiteres ein neuer Mieter gefunden werden kann. Es entspricht daher durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung, dass man gegebenenfalls auch unter Fremden sowohl für den Vermieter als auch für den Mieter akzeptable Lösungen zur Überbrückungen von vorübergehenden Schwierigkeiten (allenfalls Zahlungsschwierigkeiten des Mieters; finanzielle Schwierigkeiten des Vermieters hinsichtlich von ihm vorzunehmender Investitionen) suchen und diese gegebenenfalls vorübergehend akzeptieren wird.

Angemerkt wird, dass der Bw. ab dem Jahr 2002 das Miet- bzw. Untermietverhältnis aufgegeben hat, und somit auf die finanzielle schlechte Situation seiner Mieterin, der S GmbH, reagiert hat.

Im Jahr 2002 bestand das Untermietverhältnis nicht mehr. Laut Auskunft des Bw. wurde nunmehr ein Mietvertrag direkt zwischen dem Eigentümer des Objekts und der S GmbH abgeschlossen. Laut nunmehr vorgelegter Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 wurden diesbezüglich keine Werbungskosten mehr geltend gemacht, es wurden lediglich € 5.795,46 (wären umgerechnet ATS 79.747,27) Mietrückstand bezahlt. Laut Aktenlage wurde lediglich in den Jahren 1997 bis 1999 die Miete gegen Investitionen der Mieterin verrechnet bzw. gestundet. Von vornherein war vereinbart, dass die Mieten nachzuholen sind, was auch laut Aktenlage teilweise eingehalten wurde (etwa Mietnachzahlung in den Jahren 2000 bis 2002). In den Jahren 2000 und 2001 wurden die Mieten wiederum bezahlt und Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten wurden vom Bw. im Rahmen der Einkommensteuererklärungen angegeben. Die erklärten Überschüsse der Einnahmen über die

Werbungskosten hinsichtlich F betragen im Jahr 2000 ATS 32.236,12 und im Jahr 2001 ATS 30.000,00.

Es ergab sich wie bereits oben angeführt im Gesamtzeitraum der Vermietung des Objekt F ein Gesamtüberschuss von rd 450.000,00 ATS. In gegenständlichem Fall ist daher auch im Berufungsjahr 1997 von einer Einkunftsquelle auszugehen, weshalb der Berufung in diesem Punkt stattgegeben wird, und der Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen von ATS 193.416,72 anzuerkennen ist.

Ad Objekt H:

Der Bw. führe aufgrund diesbezüglicher Ermittlungen Folgendes aus:

Das Zinshaus mit 8 Wohnungen sei vom Bw. gekauft worden, und nach Sanierung der Wohnungen seien diese nunmehr vollständig vermietet.

Das Gebäude liege in einem schlechteren Wohnbezirk von Wien, weshalb Top-Wohnungen dort nicht vermietbar seien. 2004 habe sich bereits ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten hinsichtlich dieses Objekts ergeben. Auch 2005 könne laut Aussagen des Bw. wieder ein positives Ergebnis erzielt werden.

Die positiven Ergebnisse seien nunmehr deshalb erzielbar, da die Investitionen abnehmen würden und, wie vom Bw. ausgeführt wurde, die 1/10el Absetzung bzw. 1/15el Absetzung weniger werden würden. Da auch die Kreditzinsen abnehmen würden, ginge sich auch hinsichtlich dieser Position ein positives Ergebnis aus.

Dazu ist Folgendes auszuführen:

Bei Vermietung von Mietobjekten mit mehreren Mietwohnungen liegt keine Liebhabereivermutung vor. Im Rahmen von Untersuchungen sind Rentabilitätsberechnungen mit Erzielung eines wahrscheinlichen Gesamtüberschusses innerhalb von 25 Jahren anzustellen. Als zusätzliche Anlaufphase können gegebenenfalls bis zu drei Jahre gewertet werden, somit ist sodann ein Gesamtüberschuss innerhalb von 28 Jahren zu erzielen (Kohler/Wakounig, Steuerleitfaden zur Vermietung, 8. Auflage, S 67; § 2 Abs. 3 EStG 1988).

Zur Althaussanierung, die bei gegenständlichem Objekt durchgeführt wurde, wird wie folgt ausgeführt:

Für die Berechnung des Gesamtüberschusses sind den Mieteinnahmen nicht die Zehntelabsetzungen bzw. Fünfzehntelabsetzungen von Herstellungsaufwendungen, sondern nur die fiktive Normalabschreibung gegenüberzustellen. Daher kann trotz erheblicher Verluste etwa in den ersten 15 Jahren allenfalls keine Liebhaberei vorliegen, weil bei Ansatz der

fiktiven Normal-AfA ohne Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung bereits in der Anfangsphase Überschüsse entstehen würden (Kohler, a.a.O., S 73).

Laut Aktenlage werden aus gegenständlichem Objekt in der H Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seit dem Jahr 1992 erzielt.

Laut Einkommensteuererklärung ergab sich bereits 2004 ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von € 2.223,83.

Angemerkt wird, dass in der Überschussrechnung 1/10el und 1/15el-Absetzungen enthalten sind (über € 12.000,00), die für Zwecke von Gesamterfolgsrechnungen zur Ermittlung eines Gesamtüberschusses auf die Normal-AfA umgerechnet werden müssen (die Normal-AfA beträgt für das Objekt H 1,5% laut Überschussrechnung). Dies würde beispielsweise im Jahr 2004 zu einem um rd € 10.000,00 höheren Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten für Zwecke einer Gesamterfolgsrechnung führen.

Im Jahr 2003 ergab sich laut Einkommensteuererklärung ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen in Höhe von € 6.587,12. Für Zwecke der Gesamterfolgsermittlung würde sich nach Umrechnung der 1/10el und 1/15el-Absetzungen auf die Normal-AfA von 1,5% ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von rd € 3.500,00 ergeben.

Im Jahr 2002 würde sich nach Umrechnung der 1/10el und 1/15el-Absetzung für die Gesamterfolgsermittlung ein um etwa € 10.000 reduzierter Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen auf rd € 2.000,00 (für Zwecke der Gesamterfolgsermittlung) gegenüber dem erklärten Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen von € 12.478,14 ergeben.

Bei der Vermietung und Verpachtung derartiger Objekt besteht grundsätzlich die Einkunftsquellenvermutung, die von der Abgabenbehörde widerlegt werden kann.

In gegenständlichem Fall ergibt sich ab dem 13. Jahr (also wie bereits angeführt im Jahr 2004) der Bewirtschaftung dieses Objekts ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten laut Erklärungen.

Es wurde vom Bw. überzeugend dargelegt, dass sich der Gewinn- bzw. Überschusstrend (Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) im Jahr 2005 und in den darauf folgenden Jahren fortsetzen wird (vom Bw. begründet mit dem Rückgang der Investitionen, dem Sinken der Kreditzinsen, fertiggestellte neu adaptierte und allenfalls zusammengelegte Wohnungen, welche nunmehr vermietet werden usw.).

Unter Berücksichtigung der diesbezüglichen Erwägungen des Bw. (sinkende Investitionen, sinkende Zinsen, Vermietung neu adaptierter Wohnungen zu angemessen hohen Mieten

udgl.) sowie nach Umrechnung der 1/10el bzw. 1/15el – Absetzung für Zwecke der Rentabilitätsberechnung ist mit Erzielung eins Gesamtüberschusses innerhalb von 25 Jahren jedenfalls zu rechnen.

Nach der Umrechnung der 1/10el bzw. 1/15el Absetzung auf die Normal-AfA von 1,5% ergibt sich bereits im Jahr 2003, also im 12. Jahr der Bewirtschaftung dieses Objektes, ein Jahresüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten.

Angemerkt wird, dass der Bw. Ende des Jahres 2001 eine Gesamtüberschussberechnung hinsichtlich des Objektes H vorgelegt hat. Es wurden 1/10el und 1/15el-Absetzungen in Höhe von rd ATS 204.000,00 nicht auf 1,5% AfA umgerechnet. Laut dieser Erfolgsrechnung wird bereits im 20. Jahr der Vermietung dieses Objektes ein Gesamtüberschuss erzielt.

Nach Überprüfung dieser vorgelegten Gesamterfolgsrechnung (und der Adaptierung der 1/10el und 1/15el-Absetzungen auf 1,5% AfA) und der Berufungsvorbringen, sowie der Überprüfung der Gesamtüberschussrechnung mit den Jahres-Überschussrechnungen bis zum Jahr 2004 (wurden bis dato vorgelegt), ist der unabhängige Finanzsenat zu der Ansicht gelangt, dass jedenfalls mit einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten hinsichtlich des Objektes H innerhalb von 28 Jahren (Kohler/Wakounig, Steuerleitfaden zur Vermietung, 8. Auflage, S 67; § 2 Abs. 3 EStG 1988) zu rechnen ist. Laut Aktenlage wurde das Objekt 1993 gekauft und nach Umbautätigkeiten erstmals im Jahr 2000 vermietet.

Laut Aktenlage würde sich auch bereits innerhalb von 25 Jahren ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten realistischer Weise ergeben.

Der unabhängige Finanzsenat ist daher zu der Ansicht gelangt, dass die Einkunftsquellenvermutung, die für Zinshäuser bzw. Mietobjekten mit mehreren Mietwohnungen vorliegt, nicht zu widerlegen ist. Nach der derzeitigen Aktenlage ist jedenfalls damit zu rechnen, dass ein Gesamtüberschuss innerhalb von 28 Jahren erzielt wird.

Es liegt daher hinsichtlich des Objektes H eine Einkunftsquelle vor, und der Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen von ATS 387.240,06 ist anzuerkennen.

Der Berufung ist daher in diesem Punkt stattzugeben.

Berufung betreffend Umsatzsteuerbescheid:

1. zu Liebhabereivermutung Objekt H und Objekt F.

Ad Objekt F:

Da die Einkunftsquelleneigenschaft hinsichtlich der Vermietung dieses Objekts laut obigen Ausführungen auch betreffend USt vorliegt, sind die geltend gemachten Vorsteuern (laut Erstveranlagung betragen die Vorsteuern Null; Vorsteuern von ATS 32.236,12, wurden auch im Zuge der Berufungsvorentscheidung nicht gewährt) abzugsfähig. Der Berufung ist daher diesbezüglich stattzugeben.

Ad Objekt H:

1. Hinsichtlich des Berufungspunktes Umsatzsteuer bzw. Vorsteuern im Zusammenhang mit der laut Finanzamt fehlenden Einkunftsquelleneigenschaft des Objektes H ist wie oben hinsichtlich Einkommensteuerbescheid ausgeführt grundsätzlich die Einkunftsquelleneigenschaft nicht zu widerlegen.

2. Ad Berufungspunkt Vorsteuern in Höhe von ATS 210.440,00 im Zusammenhang mit einer mangelhaften Rechnung wird ausgeführt:

Gem. § 12 (1) Z 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Die im § 11 (1) UStG 1994 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale sind zwingend. Es besteht keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (siehe auch Kolacny-Mayer, UStG 1994-Kommentar, 2. Auflage, Manz, 1997, S 403 ff).

In den betreffend H vorgelegten Rechnungen über ATS 1.262.640,00 fehlt es an der Angabe des Tages der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder des Zeitraumes, über den sich die sonstige Leistung erstrecken würde. Überdies ist die Fa. X. KEG, Her. Straße nicht existent. Wird in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine nicht bestehende Firma ausgewiesen, liegt keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigen würde.

Im Zuge eines Vorhaltsverfahrens und auch nach Ergehen der diesbezüglichen Berufungsvorentscheidung, die Vorhaltscharakter hat, wurden keine korrigierten Rechnungen vorgelegt, die einen Vorsteuerabzug nach dem UStG 1994 ermöglichen.

Vorsteuern in Höhe von ATS 210.440,00 können nicht anerkannt werden, da hinsichtlich des Bruttorechnungsbetrages in Summe von ATS 1.262.640,96 die unabdingbaren Rechnungsvoraussetzungen im Sinne des § 11 iVm § 12 UStG 1994 nicht erfüllt sind.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

Insgesamt werden Vorsteuern von ATS 72.208,48 anerkannt.

Der Umsatzsteuer- und der Einkommensteuerbescheid 1997 ergehen endgültig, da kein Vorläufigkeitsgrund iSd § 200 BAO vorliegt.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter

Wien, 30. Dezember 2005