



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des PM, vertreten durch Mag. Stephan Dax, Steuerberater, 3011 Tullnerbach, Hauptstraße 32, vom 20. Jänner 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20. November 2003 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1995 bis 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide (für die Jahre 1995 bis 2001) werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), welcher neben anderen Einkunftsarten auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezieht, brachte folgende Berufung betreffend die Jahre 1995 bis 2001 ein:

„1. Einkommenssteuer 1995

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Liegenschaft 1200 Wien, P wurden mittels Beiblatt zur ESt-Erklärung detailliert aufgeschlüsselt und mit einem Überschuss in Höhe

von ATS 188.926,60 erklärt, jedoch entgegen dieser Erklärung mit ATS 443.590,00 steuerlich veranlagt. Die Rechtsform des Erwerbes - nämlich durch Kaufvertrag im Jahr 1992 ist dem Finanzamt ja sowohl aus den angezeigten Kaufverträgen hinsichtlich der Grunderwerbssteuer, als auch aus dem offenen Grundbuch hinlänglich bekannt.

Die hier gewählte AfA in Höhe von ATS 58.252,60 für die baulichen Anlagen der Liegenschaft wurde bereits anlässlich der Betriebsprüfung Nr. BP 102074/96 vom 23.02.1998 durch das FA f.d. 21. u.22. Bezirk geprüft und für richtig befunden. Eine Korrektur bzw. neuerliche Rechtfertigung erscheint daher nicht nochmals erforderlich.

Hinsichtlich der geltend gemachten Darlehenszinsen und Geldverkehrsspesen überreiche ich eine ebenfalls detaillierte Aufstellung für das Jahr 1995. Da in dieser Aufstellung auch „Kleinbeträge“ erfasst sind, überreiche ich vorerst nur Kopien der Kontoauszüge mit den Quartalsabschlüssen.

*Ich begehre daher die Richtigstellung des ermittelten Einkommens aus Vermietung und Verpachtung auf ATS **188.926,60** wie in der Erklärung angegeben und detailliert aufgeschlüsselt.*

Weiters ergänze ich meine Steuererklärung um getätigte Aufwendungen für Wohnraumsanierung (gefördert vom Land Wien) im Betrag von ATS 24.442,00 im Jahr 1995 gemäß beiliegenden Belegen.

2. Einkommensteuer 1996

Der geltend gemachte Herstellungsaufwand in Höhe von ATS 643.885,88 im Haus P, bzw. ATS 414.063,20 im Haus Kgasse 3 kann **WIE BEANTRAGT (!)** auf 10 Jahre verteilt abgesetzt werden.

Das Haus P wurde ca. um das Jahr 1910 errichtet, das Haus K sogar noch vor 1900. Es unterliegen daher beide Mietwohnhäuser voll dem MRG. Die aufgewendeten Maßnahmen betreffen die Umgestaltung und Brauchbarmachung von 4 (von insgesamt 26) Bestandseinheiten im Haus P , bzw. von 2 Bestandseinheiten (von insgesamt 11) im Haus K . Diese Aufwendungen sind daher nicht zwingend auf die Restnutzungsdauer zu verteilen sondern über Antrag auf den beantragten Zeitraum - im gegenständlichen Fall 10 Jahre.

Da es sich bei beiden Liegenschaften um so genannte Gründerzeithäuser Baujahr ca. 1890 bzw. 1910 handelt, mit ursprünglich ausschließlich Substandardwohnungen ist in der Regel jedes Mal bei Freiwerden einer Wohnung mit Umbauarbeiten zur Standardverbesserung - verbunden mit einer Steigerung der Mieteinnahmen zu rechnen. Der Zeitpunkt des

Freiwerdens kann aufgrund der bestehenden - in aller Regel unbefristeten Hauptmietverträge nicht seriös beurteilt werden.

Betreffend die abverlangte **Prognoserechnung** ist auszuführen, dass die Liegenschaft K im Jänner 1996 durch Zuschlagserteilung in einer gerichtlichen Versteigerung angeschafft wurde. Über einen Anlaufzeitraum von zumindest 5 Jahren sind Verluste daher jedenfalls anzuerkennen. Überdies erübrigt sich nach meiner Rechtsauffassung eine Prognoserechnung, da es sich bei dem gegenständlichen Mietwohnhaus um ein voll in den Geltungsbereich des Mietrechtsgesetzes (MRG) fallendes Objekt handelt. Die Mietzinse sind nach oben gesetzlich gedeckelt, sodass lediglich wesentlich niedrigere, als unter freien Marktbedingungen erzielbare Einkünfte ex lege möglich sind. Ein Abzielen der Finanzbehörde auf eine allfällige Liebhaberei geht somit schon wegen der bestehenden gesetzlichen Einnahmenbeschränkung ins Leere.

Zusätzlich teile ich noch mit, dass es im Zeitraum 1996 (Anschaffungsjahr der Liegenschaft K) bis zum Jahr 2000 gelungen ist, die Nettomieteträge der Liegenschaft von ca. ATS 57.000,00 p.a. auf ca. 185.000,00 p.a. zu steigern. Dies entspricht einer absoluten Ertragssteigerung von 228 % (!) oder im Durchschnitt rund 57% p.a. Dass eine Ertragssteigerung - wie in jedem Geschäft - nicht ohne Investitionen in dieses möglich ist, wird sicher jedem verständlich sein. Überdies würde eine Nichtinvestition bedeuten, dass die Mieteinnahmen auf jenem gesetzlich herabgesetzten Niveau bleiben müssten, was letztlich zu einer Verwahrlosung der Bausubstanz durch nicht finanzierbare, aber dringend notwendige Erhaltungsmaßnahmen führt.

Unbeschadet dieser Rechtsmeinung ergibt die in der Beilage angestellte Prognoserechnung für das Objekt K ab dem 24. Jahr einen Gesamtüberschuss. Wie dargestellt ist in einem Kalkulationszeitraum von 35 Jahren ein absoluter Überschuss über die Aufwände JEDENFALLS gegeben.

*Ich begehre daher die Richtigstellung des ermittelten Einkommens aus Vermietung und Verpachtung auf **ATS --44.570,98** wie in der Erklärung angegeben und detailliert aufgeschlüsselt.*

Weiters ergänze ich meine Steuererklärung um getätigte Aufwendungen für Wohnraumsanierung (gefördert vom Land Wien) im Betrag von ATS 23.462,00 im Jahr 1996 gemäß beiliegenden Belegen.

Weiters mache ich einen Betrag von ATS 11.247,60 für eine Krankenzusatzversicherung bei der Austria Collegialität Versicherung gemäß beiliegender Bestätigung für das Jahr 1996 geltend.

3. Einkommensteuer 1997

Betreffend der abverlangten Prognoserechnung ist auszuführen, dass die 512/982-stel Anteile der Liegenschaft W im März 1997 durch Kaufvertrag angeschafft wurden. Das Haus W wurde im Jahr 1901 erbaut. Es unterliegt daher ebenfalls voll dem Geltungsbereich des MRG. Auch in diesem Fall erübrigt sich nach meiner Rechtsauffassung auch in diesem Fall eine Prognoserechnung, da es sich bei dem gegenständlichen Mietwohnhaus um ein voll in den Geltungsbereich des Mietrechtsgesetzes (MRG) fallendes Objekt handelt. Die Mietzinse sind auch hier nach oben gesetzlich gedeckelt, sodass lediglich wesentlich niedrigere, als unter freien Marktbedingungen erzielbare Einkünfte ex lege möglich sind. Ein Abzielen der Finanzbehörde auf eine allfällige Liebhaberei geht somit auch hier wegen der bestehenden gesetzlichen Einnahmenbeschränkung ins Leere.

Auch hier ist anzumerken, dass im Zeitraum 1997 (Anschaffungsjahr) bis zum Jahr 2000, die Nettomietserträge der Liegenschaft von ca. ATS 193.000,00 p.a. auf ca. 334.000,00 p.a. durch professionelle Bewirtschaftung gesteigert werden konnten. Dies entspricht einer absoluten Ertragssteigerung von ebenfalls überdurchschnittlichen 73 %. Dass eine Ertragssteigerung - wie in jedem Geschäft - nicht ohne

Unbeschadet dieser Rechtsmeinung ergibt die in der Beilage angestellte Prognoserechnung für das Objekt W bereits ab dem 21. Jahr einen Gesamtüberschuss. Wie dargestellt ist in einem Kalkulationszeitraum von 35 Jahren auch hier ein absoluter Überschuss über die Aufwände JEDENFALLS gegeben.

*Ich begehre daher die Richtigstellung des ermittelten Einkommens aus Vermietung und Verpachtung auf **ATS -546.972,65** wie in der Erklärung angegeben und detailliert aufgeschlüsselt.*

Weiters ergänze ich meine Steuererklärung um getätigte Aufwendungen für Wohnraumsanierung (gefördert vom Land Wien) im Betrag von ATS 22.756,00 im Jahr 1997 gemäß beiliegenden Belegen.

Weiters mache ich einen Betrag von ATS 10.254,00 für eine Krankenzusatzversicherung bei der Austria Collegialität Versicherung gemäß beiliegender Bestätigung für das Jahr 1997 geltend.

4. Einkommensteuer 1998

Hinzu gelten dieselben Argumente wie für die Bescheide der Jahre 1995, 1996 und 1997.

*Ich begehre daher die Richtigstellung des ermittelten Einkommens aus Vermietung und Verpachtung auf ATS **-365.403,24** wie in der Erklärung angegeben und detailliert aufgeschlüsselt.*

Weiters ergänze ich meine Steuererklärung um getätigte Aufwendungen für Wohnraumsanierung (gefördert vom Land Wien) im Betrag von ATS 22.394,53 im Jahr 1998 gemäß beiliegenden Belegen.

Weiters mache ich einen Betrag von ATS 10.617,60 für eine Krankenzusatzversicherung bei der Austria Collegialität Versicherung gemäß beiliegender Bestätigung für das Jahr 1998 geltend.

5. Einkommensteuer 1999

Hiezu gelten dieselben Argumente wie für die Bescheide der Jahre 1995, 1996 und 1997.

*Ich begehre daher die Richtigstellung des ermittelten Einkommens aus Vermietung und Verpachtung auf ATS **-129.254,79** wie in der Erklärung angegeben und detailliert aufgeschlüsselt.*

Weiters ergänze ich meine Steuererklärung um getätigte Aufwendungen für Wohnraumsanierung (gefördert vom Land Wien) im Betrag von ATS 22.590,16 im Jahr 1999 gemäß beiliegenden Belegen.

Weiters mache ich einen Betrag von ATS 11.091,60 für eine Krankenzusatzversicherung bei der Austria Collegialität Versicherung gemäß beiliegender Bestätigung für das Jahr 1999 geltend.

Ebenso geltend mache ich an außergewöhnlichen Belastungen im Jahr 1999 die Rechnung der Zahnärztin Dr. Frotz in Höhe von ATS 31.450,00.

6. Einkommensteuer 2000

Hiezu gelten dieselben Argumente wie für die Bescheide der Jahre 1995, 1996 und 1997.

*Ich begehre daher die Richtigstellung des ermittelten Einkommens aus Vermietung und Verpachtung auf ATS **-530.342,10** wie in der Erklärung angegeben und detailliert aufgeschlüsselt.*

Weiters ergänze ich meine Steuererklärung um getätigte Aufwendungen für Wohnraumsanierung (gefördert vom Land Wien) im Betrag von ATS 22.881,95 im Jahr 2000 gemäß beiliegenden Belegen.

7. Umsatzsteuer 1996

Aufgrund der beantragten Richtigstellung des ESt-Bescheides für das Jahr 1996 und Anerkennung der darin geltend gemachten Umsätze für die Liegenschaften 1170 Wien, K und 1180 Wien, W beantrage ich die akzessorische Berücksichtigung der resultierenden Vorsteuerbeträge.

Ich stelle daher den Antrag auf Berichtigung des USt-Bescheides hinsichtlich folgender Zahlen der abgegebenen USt-Erklärung für 1996:

| | | |
|------------------------------|-----|--------------------|
| Bemessungsgrundlage: | ATS | 1.242,943,12 |
| 20% Normalsteuersatz: | ATS | 10.495,39 |
| 10% ermäßigter Steuersatz: | ATS | 119.046,62 |
| Summe Umsatzsteuer: | ATS | 129.542,01 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern: | ATS | -363.354,96 |
| Gutschrift: | ATS | -233.813,00 |

8. Umsatzsteuer 1997

Aufgrund der beantragten Richtigstellung des ESt-Bescheides für das Jahr 1997 und Anerkennung der darin geltend gemachten Umsätze für die Liegenschaften 1170 Wien, K und 1180 Wien, W beantrage ich die akzessorische Berücksichtigung der resultierenden Vorsteuerbeträge.

Ich stelle daher den Antrag auf Berichtigung des USt-Bescheides hinsichtlich folgender Zahlen der abgegebenen USt-Erklärung für 1997:

| | | |
|------------------------------|-----|--------------------|
| Bemessungsgrundlage: | ATS | 1.466.572,18 |
| 20% Normalsteuersatz: | ATS | 64.775,92 |
| 10% ermäßigter Steuersatz: | ATS | 114.269,26 |
| Summe Umsatzsteuer: | ATS | 179.045,18 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern: | ATS | - 234.417,49 |
| Gutschrift: | ATS | - 55.372,00 |

9. Umsatzsteuer 1998

Aufgrund der beantragten Richtigstellung des ESt-Bescheides für das Jahr 1998 und Anerkennung der darin geltend gemachten Umsätze für die Liegenschaften 1170 Wien, K und 1180 Wien, W beantrage ich die akzessorische Berücksichtigung der resultierenden Vorsteuerbeträge.

Ich stelle daher den Antrag auf Berichtigung des USt-Bescheides hinsichtlich folgender Zahlen der abgegebenen USt-Erklärung für 1998:

| | | |
|------------------------------|-----|--------------|
| Bemessungsgrundlage: | ATS | 1.453.277,24 |
| 20% Normalsteuersatz: | ATS | 69.932,04 |
| 10% ermäßigter Steuersatz: | ATS | 110.361,70 |
| Summe Umsatzsteuer: | ATS | 180.293,74 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern: | ATS | - 91.787,30 |

| | | |
|------------------|------------|------------------|
| Zahllast: | ATS | 88.506,00 |
|------------------|------------|------------------|

10. Umsatzsteuer 1999

Aufgrund der beantragten Richtigstellung des ESt-Bescheides für das Jahr 1999 und Anerkennung der darin geltend gemachten Umsätze für die Liegenschaften 1170 Wien, K und 1180 Wien, W beantrage ich die akzessorische Berücksichtigung der resultierenden Vorsteuerbeträge.

Ich stelle daher den Antrag auf Berichtigung des USt-Bescheides hinsichtlich folgender Zahlen der abgegebenen USt-Erklärung für 1999:

| | | |
|--------------------------------------|------------|--------------------|
| Bemessungsgrundlage: | ATS | 1.519.588,55 |
| 20% Normalsteuersatz: | ATS | 71.955,30 |
| 10% ermäßigter Steuersatz: | ATS | 115.981,20 |
| Summe Umsatzsteuer: | ATS | 187.936,50 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern: | ATS | - 124.798,67 |
| Zahllast: | ATS | 63.138,00 |
| Hierauf entrichtete Vorauszahlungen: | ATS | 140.000,00 |
| Gutschrift: | ATS | - 76.862,05 |

11. Umsatzsteuer 2000

Aufgrund der beantragten Richtigstellung des ESt-Bescheides für das Jahr 2000 und Anerkennung der darin geltend gemachten Umsätze für die Liegenschaften 1170 Wien, K und 1180 Wien, W beantrage ich die akzessorische Berücksichtigung der resultierenden Vorsteuerbeträge.

Ich stelle daher den Antrag auf Berichtigung des USt-Bescheides hinsichtlich folgender Zahlen der abgegebenen USt-Erklärung für 2000:

| | | |
|--------------------------------------|------------|--------------------|
| Bemessungsgrundlage: | ATS | 1.331.756,71 |
| 20% Normalsteuersatz: | ATS | 68.932,99 |
| 10% ermäßigter Steuersatz: | ATS | 98.709,17 |
| Summe Umsatzsteuer: | ATS | 167.642,16 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern: | ATS | 98.014,95 |
| Zahllast: | ATS | 69.627,00 |
| Hierauf entrichtete Vorauszahlungen: | ATS | - 140.000,05 |
| Gutschrift: | ATS | - 70.373,05 |

12. Verspätungszuschlag zur ESt 1996

Ich stelle den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Bescheides mangels Rechtsgrundlage bei Richtigstellung im Sinne des o.a. Punktes 2. ESt-Bescheid für 1996.

13. Verspätungszuschlag zur ESt 1997

Ich stelle den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Bescheides mangels Rechtsgrundlage bei Richtigstellung im Sinne des o.a. Punktes 3. ESt-Bescheid für 1997.

14. Verspätungszuschlag zur USt 1999

Ich stelle den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Bescheides mangels Rechtsgrundlage bei Richtigstellung im Sinne des o.a. Punktes 10. USt-Bescheid für 1999 unter Berücksichtigung der darauf geleisteten überhöhten Vorauszahlungen im Betrag von ATS 140.000,00, woraus sich ein für 1999 ein Überschuss in Höhe von ATS 76.862,05 errechnet.

15. Verspätungszuschlag zur USt 2000

Ich stelle den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Bescheides mangels Rechtsgrundlage bei Richtigstellung im Sinne des o.a. Punktes 11. USt-Bescheid für 2000 unter Berücksichtigung der darauf geleisteten überhöhten Vorauszahlungen im Betrag von ATS 140.000,00, woraus sich ein für 2000 ein Überschuss in Höhe von ATS 70.373,05 errechnet.

Ich ersuche höflichst um Stattgabe meiner gemachten Einwendungen und ersuche um Kontaktaufnahme bei allfällig noch bestehenden Unklarheiten.

Liste der Beilagen:

Beilage / 1. Beiblatt zur ESt 1993 P.str.

Beilage / 2. Beiblatt zur ESt 1994 P.str.

Beilage / 3. Bericht BP 102074/96 Deckblatt und Fortsetzung Tz. 22

Beilage / 4. Berechnung AfA-Grundlage K.g.

Beilage, / 5. Prognoserechnung K.g. mit Tilgungsplan 2001-2016

Beilage / 6. Berechnung AfA-Grundlage W

Beilage / 7. Prognoserechnung W mit Tilgungsplan 2001-2012

Beilage / 8. Studie Wr. AK / S. 33 Bodenpreise

Beilage / 9. Auszug SV-Gutachten Dkfm. Steppan für RND W

Beilage / 10. Grundbuchsatzzug Kgasse 3

Beilage / 11. Grundbuchsatzzug W

Beilage / 12. Konto Quartalsabschlüsse Hypodarl. Volksbank 1995-2000 Obj. P.str.

Beilage / 13. Geldverkehrsspesen / Zinsen Auflistung 1995-2000 Obj. P.str.

Beilage / 14. Konto 427.100 Tilgungsplan CA ab 1996 Obj. K.g. / ATS 2 Mio.

Beilage / 15. Konto 443.800 Tilgungsplan CA ab 1997 Obj. W / ATS 5 Mio.

Beilage / 16. Girokonto Quartalsabschlüsse CA 1995-2000

Beilage / 17. Konto 427.100 Saldenbestätigung CA 1998 Obj. K.g. / ATS 2 Mio.

Beilage / 18. Konto 443.800 Saldenbestätigung CA 1997-1998 Obj. W / ATS 5 Mio.

Beilage / 19, Geldverkehrsspesen / Zinsen Auflistung Obj. K.g.

Beilage / 20. Geldverkehrsspesen / Zinsen Auflistung 1995-2000 Obj. W

Beilage / 21. Zahlungsbelege Wohnungssanierungsdarlehen ERSTE Bank 1995-2000

Beilage / 22. Versicherungsbestätigungen Austria-Collegialität / Uniqua Krankenvers. 1996-1999

Beilage / 23. Zahlungsbeleg Zahnarzt F"

Daraufhin erließ das Finanzamt folgende teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung:

„Die Abgabenbehörde geht hinsichtlich der beiden Vermietungsobjekte in **1170 Wien, K und 1180 Wien, W** aufgrund der Aktenlage **ab dem Jahr 1996** derzeit von Liebhaberei im Sinne der Liebhabereiverordnung aus. Bis zum Wegfall der Ungewissheit, ob diese Vermietungstätigkeiten Einkunftsquellen darstellen, ergehen sowohl diese Berufungsvorentscheidung als auch die Einkommensteuerbescheide der nächsten Jahre gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

I) Vermietung und Verpachtung

Die beiden Vermietungsobjekte waren danach zu betrachten, ob die Vermietungen in der betriebenen Weise objektiv Aussichten haben, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg zu erzielen.

Nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, d.h. die objektivierbare Gesamtüberschusserzielungsabsicht ist maßgebend.

Die Absicht einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen muss anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sein.

Als objektive Umstände sind die Angemessenheit der Zeitrelation (geplanter Zeitraum bis zur Erzielung eines Gesamtüberschusses zum absehbaren Zeitraum laut LVO II) und im Falle des Abweichens von der Planungsrechnung die Prüfung der Kriterien nach § 2 Abs. 1 LVO II wesentlich.

Die Planungsrechnung ist vom Abgabepflichtigen bei Beginn der Betätigung zu erstellen, damit die Finanzverwaltung die Möglichkeit hat, eine Liebhabereibeurteilung vorzunehmen.

Auf Grund der Planungsrechnung muss für die Behörde erkennbar sein, was zukünftig mit dem Objekt geplant ist. Die Angaben und Berechnungen müssen realistisch **und auch im Detail nachvollziehbar sein.**

Es müssen der Planungsrechnung im Bereich der großen Vermietung jene Ansatzpunkte zu entnehmen sein, die für die Liebhabereibeurteilung im Einzelfall maßgebend sind. Die im Zuge der Berufung vorgelegte Planungsrechnung für die Objekte **1170 Wien, K und 1180 Wien, W** entspricht diesen Kriterien **in keinsten Weise.**

Die vorgelegten Planungsrechnungen enthalten z.B. nicht die in den einzelnen Jahren

erzielten positiven oder negativen Überschüsse sondern beginnen in der ganz rechten Spalte mit einem unter steuerlichen Gesichtspunkten unrichtig ermitteltem Gesamtüberschuss (die steuerlichen Jahresergebnisse sind fortlaufend zu kumulieren; von den Einnahmen sämtliche Aufwendungen (Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung) abzuziehen und dieses Ergebnis für eine steuerliche Planungsrechnung heranzuziehen ist völlig verfehlt, **Erläuterung** der Umrechnung bestimmter Werbungskosten siehe unten). Ebenso fehlt eine weitere Unterteilung in einzelne Werbungskostengruppen wie z.B. Leerstellungskosten, sonstige Kosten wie Beratungskosten, Verwaltungskosten, Geldverkehrszinsen, Darlehenszinsen etc. Stattdessen werden alle tatsächlichen und zu erwartenden Werbungskosten (außer den Darlehenszinsen) in der Spalte "Investitionen" zusammengefasst und einfach mit 40 Prozent der Einnahmen geschätzt.

Eine Beurteilung der Vermietungstätigkeiten nach Liebhabereigrundsätzen **kann auf Basis dieser Planungsrechnungen nicht erfolgen**, daher war das Finanzamt gezwungen, diese Vermietungstätigkeiten vorerst vorläufig als Liebhaberei zu qualifizieren.

Um im Falle eines Vorlageantrages **aufgrund einer ordnungsgemäßen und somit nachvollziehbaren Planungsrechnung nach eingehender Überprüfung eventuell im Rahmen einer zweiten Berufungsvorentscheidung** entscheiden zu können, wird zur Veranschaulichung nachstehend eine demonstrative Aufzählung von möglichen Einnahmen- und Werbungskostenpositionen angeführt.

Einnahmen:

- Mietzins (Hauptmietzins): Ansatz der tatsächlich möglichen Mietzinse einschließlich der Wertsteigerungen (Indexanpassung) laut Mietvertrag. Bei Mietzinsbeschränkungen nach MRG (Vollanwendungsbereich) ist ein marktüblicher Mietzins in der Berechnung zu berücksichtigen. Bei Mietzinsbeschränkungen nach landesgesetzlichen Vorschriften (die Vergabe von Fördermitteln ist an festgelegte, zeitlich befristete Mietzinsobergrenzen gebunden) sind die Mieteinnahmen nach landesgesetzlichen Vorschriften anzusetzen. Eine durchschnittliche Auslastung ist zu kalkulieren (Mietausfall durch Mieterwechsel, Leerstellungen). Es entspricht einer Erfahrung, die Mietausfallskomponente mit etwa 3%- 4% der Mietzinse zu berücksichtigen.
- Entgelt für mitvermietete Einrichtungsgegenstände, z.B. Küche
- Entgelt für sonstige Leistungen des Vermieters, welche über die Überlassung des Mietgegenstandes hinaus erbracht werden, z.B. Kellerraum, Abstellplatz

Kein Ansatz auf der Einnahmenseite hat zu erfolgen für:

- dem Mieter verrechenbare Betriebskostenzahlungen und öffentliche Abgaben
- Umsatzsteuer
- Besondere Einnahmen gemäß § 28 Abs. 7 EStG

Werbungskosten:

- AfA
 - Regelmäßig jährlich anfallende künftige Instandhaltungsaufwendungen
 - Berücksichtigung künftiger Instandhaltungsaufwendungen (nicht regelmäßig jährlich anfallend) nach § 28 Abs. 2 EStG: Ansatz wie bei steuerlicher Überschussermittlung vorgesehen (im Kalenderjahr der Verausgabung oder auf 10 Jahre, keine Umrechnung auf Normalabschreibung)
 - Berücksichtigung künftiger Instandsetzungsaufwendungen nach § 28 Abs. 2 EStG: Ansatz wie bei steuerlicher Überschussermittlung vorgesehen (im Kalenderjahr der Verausgabung oder auf 10 Jahre; keine Umrechnung auf Normalabschreibung)
 - Berücksichtigung künftiger Aufwendungen iSd. §§ 3-5 MRG in Gebäuden, die den Bestimmungen des MRG über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen (§ 28 Abs. 3 Z 1 EStG): Anpassung durch Umrechnung auf Normalabschreibung
 - Berücksichtigung künftiger Sanierungsmaßnahmen (Herstellungskosten) bei Zusage einer Förderung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz, dem Startwohnungsgesetz, oder landesgesetzlichen Förderungsvorschriften (§ 28 Abs. 3 Z 2 EStG): Anpassung durch Umrechnung auf Normalabschreibung
 - Berücksichtigung künftiger Aufwendungen nach dem Denkmalschutzgesetz (§ 28 Abs. 3 Z 3 EStG): Anpassung durch Umrechnung auf Normalabschreibung
- Künftige Instandhaltungs-Instandsetzungskosten werden häufig als kalkulatorischer Schätzwert zum Ansatz gebracht. Aus der Erfahrung ist je nach Alter des Mietobjektes eine Bandbreite von 3% (bei Neuerrichtungen) - 30% der Hauptmietzinse als realistisch zu beurteilen.
- Abweichungen können z.B. auf Grund eines außergewöhnlich guten Bauzustandes durch erst erfolgte Sanierung oder durch erst vor kurzem erfolgte Neuerrichtung begründet werden.
- Berücksichtigung von Fremdkapitalzinsen und -kosten: Ansatz in tatsächlicher Höhe. Bereits beabsichtigte höhere Einmalzahlungen (vorzeitige Darlehenstilgung) sind im Tilgungsplan zu berücksichtigen und offen zu legen.
 - Sonstige Aufwendungen, z.B. Beratungskosten
 - Kosten der Leerstehungen: Darunter sind z.B. Betriebskosten für zeitweise nicht vermietete Teile des Gebäudes zu verstehen. Dieser Ansatz wird eine kalkulatorische im Schätzungswege ermittelte Größe sein. Aus Erfahrung wird die Bandbreite zwischen 2% - 5% der Mietzinse liegen. Eine wesentliche Rolle spielt natürlich die individuelle Vermietbarkeit.
 - Ausgaben für allfällige besondere Aufwendungen, soweit nicht auf den Mieter überwälzbar, z.B. Erfüllung behördlicher Auflagen (Brandschutzmaßnahmen)
 - Umsatzsteuer: Soweit keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug, z.B. Kleinunternehmer

Kein Ansatz als Werbungskosten hat zu erfolgen für:

- dem Mieter verrechenbare Betriebskostenzahlungen und öffentliche Abgaben
- Vorsteuer: Soweit Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht (egal ob Brutto- oder Nettoverrechnung)

Eine Planungsrechnung hat dem Erfordernis der Plausibilität zu entsprechen.

1) Objekt 1170 Wien, K

Seit dem Beginn der Vermietung des Objektes im Jahre 1996 wurden nach den Abgabenerklärungen ausschließlich "Verluste" (genauer Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen) erwirtschaftet:

| | | | |
|-------|----------|---------------------|---|
| 1996: | S | - 171.812,00 | |
| 1997: | S | - 220.265,00 | |
| 1998: | S | - 94.662,00 | |
| 1999: | S | - 92.630,00 | |
| 2000: | S | - 246.187,00 | |
| 2001: | S | - 157.001,00 | ergibt in diesen Jahren einen Gesamt"verlust" von |
| | S | - 982.557,00 | (2002 bis 2004 wurden bis dato keine Einkommensteuererklärungen eingereicht), |

2) 1180 Wien, W

Die Einkunftsquelleneigenschaft hinsichtlich der Vermietung des Objektes musste vom Finanzamt auch verneint werden.

In den Jahren 1997 bis 2001 wurden folgende „Verluste“ bzw. "Gewinne" erwirtschaftet:

| | | | |
|-------|----------|---------------------|---|
| 1998: | S | - 385.263,00 | |
| 1999: | S | - 251.608,00 | |
| 2000: | S | + 43.698,00 | |
| 2001: | S | - 164.963,00 | |
| 2002: | S | - 96.763,00 | somit ergibt sich für diese Jahre ein Gesamt"verlust" von |
| | S | - 854.899,00 | (2002 bis 2004 wurden bis dato keine Einkommensteuererklärungen eingereicht). |

3) 1200 Wien, P

a) Instandsetzungsaufwand:

Wie bereits in ihrer Berufung auf Seite 2 ausgeführt, unterliegt dieses Objekt voll dem MRG. Der ab dem Jahr 1995 als Instandsetzungsaufwand geltend gemachte Herstellungsaufwand fiel lt. telefonischer Rücksprache für das Versetzen von Zwischenwänden, den Einbau von WC's und Installationen aller Art (Gas, Wasser, Strom) und somit höchstwahrscheinlich für Kategorieanhebungen an.

Der Fragenvorhalt vom 16.9.2004, in dem um genaue Beschreibung der Umbauarbeiten zur Standardverbesserung in allen drei Vermietungsobjekten ersucht wurde, blieb bis dato

unbeantwortet.

Damit muss das Finanzamt vom Vorliegen von Aufwendungen nach §§ 3-5 MRG ausgehen, welche der Verrechnungspflicht des MRG unterliegen und gem. § 28 Abs. 3 EStG 1988 auf **15 Jahre** verteilt abzusetzen sind.

Nur im Falle der Einhebung von erhöhten Zwangsmieten (§ 18 MRG) ist eine Verteilung der Aufwendungen auf 10 Jahre zulässig. Lt. telefonischer Rücksprache gibt es für dieses Objekt kein § 18 MRG-Verfahren, daher ist eine Verteilung auf 10 Jahre wie von ihnen beantragt nicht möglich. Der Instandsetzungsaufwand in Höhe von S 558.414,92 wurde daher als Aufwand gem. §§ 3-5 MRG qualifiziert und auf 15 Jahre verteilt. Das erste Fünftel beträgt somit S 37.227,66.

b) Zinsaufwand:

Im Fragenvorhalt wurde unter Befristung der Beantwortung mit 25.10.2004 ersucht, die korrigierte Höhe der Darlehenszinsen bekannt zu geben, da aus den der Berufung beigelegten Kopien der Kontoauszüge zum Konto 4 bei der Österr. Volksbank (im Vorhalt irrtümlich als Konto 1 bezeichnet) ersichtlich ist, dass die Zinsen in der Tilgungsrate enthalten sind, in den EIA-Rechnungen hingegen aber die gesamten Tilgungsraten als Werbungskosten angesetzt wurden. Weiters lag der Berufung (Seite 44 bis 49) eine für 1995 bis 2000 völlig idente Aufstellung der Darlehenskosten für die P bei. Erst am 23.5.2005 (Frist: 25.10.04 !!!) langte ein mit 22.4.2005 datiertes Schreiben mit einer überarbeiteten Aufstellung der Darlehenskosten ein. In diesem wurden nunmehr noch höhere Darlehenskosten angeführt, obwohl im Vorhalt darauf hingewiesen wurde, dass nur die Darlehenszinsen, nicht aber Kapitaltilgungen als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Dem Finanzamt war es aufgrund dieser widersprüchlichen und unnachvollziehbaren Angaben über die Darlehenszinsen nicht möglich, deren exakte Höhe festzustellen. Daher wurden diese in freier Beweiswürdigung mit 50% der in den einzelnen Veranlagungsjahren geltend gemachten Höhe geschätzt.

II) Einkünfte aus selbständiger Arbeit 1995:

In der am 9.4.2003 eingereichten Einkommensteuererklärung wurden die von der A-GmbH an sie im Jahre 1995 ausbezahlten Geschäftsführerbezüge in Höhe von S 40.000,00 nicht angeführt. Aufgrund der vorliegenden Kontrollmitteilung, welche anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der A-GmbH dem ho. Finanzamt übermittelt wurde, waren nunmehr diese Einkünfte vermindert um das 6-prozentige Betriebsausgabenpauschale in der Berufungsvorentscheidung festzusetzen.

III) Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1998:

Die als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärten Versicherungsprovisionen (S 347.064,00)

und sonstigen Einnahmen (S 95.740,00) abzüglich des 12-prozentigen Betriebsausgabenpauschales (S 53.136,48) in Höhe von S 389.667,52 sind unter die Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu subsumieren und zu den Einkünften aus der K-KEG) in Höhe von S 239.056,00 hinzuzurechnen. Dies ergibt insgesamt S 628.724,00 (gerundet) an Einkünften aus Gewerbebetrieb. Aufgrund eines Eingabefehlers wurden aber nur S 528.724,00 erfasst. In der Berufungsvorentscheidung wurde dieser Fehler nunmehr korrigiert."

In weiterer Folge brachte der damalige steuerliche Vertreter des Bw. (am 7. Dezember 2005) folgenden Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) ein:

„In Ergänzung des Berufungsbegehrens wird beantragt die Einkunftsquellen K als auch W bei der Veranlagung der o.a. Jahre zu berücksichtigen.

Begründung und Sachverhalt:

Wie aus der beiliegendem Prognoserechnung für die beiden o.a. Liegenschaft ersichtlich, wird in einem Zeitraum von 25 Jahren ein Totalüberschuss erwirtschaftet werden.

Bei der Prognoserechnung wurden ab dem Jahr 2005 jene Mieteinnahmen angesetzt, die sich aus den derzeitigen Mietzinslisten (Beilage A und Beilage B) ergeben. Unter der Spalte Verkehrsmieten wurde die Differenz zu den Marktmieten, das ist bei beiden Liegenschaften € 2,00 als zusätzliche Ertragsposition in der Prognoserechnung im Sinne der Liebhabereiverordnung aufgenommen.

Betreffend der Anfrage wo Herr MM wohnt können wir Ihnen mitteilen, dass sich sein Wohnsitz in der Witthauergasse 38 befindet. Bezüglich der auf diese Wohnung entfallenden Miete ist festzustellen, dass Herr M von der A-GmbH mit der anteiligen Miete belastet wird".

Dem Vorlageantrag waren folgende Beilagen angeschlossen:

A + B Mietzinslisten (Stand: Dezember 2005, betreffend 1180, W und 1170, K)

C + D Detail 1996 – 2001 (Aufst.f. Prognoserechnung 18., W und 17., K)

E + F Prognoserechnung (Prognoserechnung K und W)

Die Referentin des UFS richtete am 4. Oktober 2007 folgenden Vorhalt an den Bw.:

„1) Bezüglich der Aufstellung für Prognoserechnung 18., W werden Sie aufgefordert, die Bemessungsgrundlage bzw. Berechnung der Absetzung für Abnutzung in Höhe von ATS 116.754,-- (bzw. Euro 8.485,--) darzustellen.

2) Betreffend Ihre Wohnung in der W werden Sie ersucht, diesen privat genutzten Teil des Hauses aufgrund der Eigennutzung durch den Alleineigentümer aus dem Verrechnungskonto Vermietung und Verpachtung auszuschneiden. Es sind diesbezüglich keine fiktiven Einnahmen

anzusetzen und die anteiligen Werbungskosten sind aufgrund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 EStG steuerlich nicht abzugsfähig (vgl. Aufstellung B: 160,05 m² Wohnung für AI-GmbH (Top 6) d.h. für Sie; Gesamtfläche 299,48m² d.h. Eigennutzung: 53,44 % der Einnahmen und Werbungskosten sind auszuscheiden).

3) Sind Sie bei der AI-GmbH beteiligt? Legen Sie bitte den Mietvertrag für das Büro und das Magazin/Lager vor."

Bei einer persönlichen Vorsprache legte der Bw. am 22.10.2007 folgende Afa-Berechnung für das Objekt 1180 Wien, W vor:

Kaufpreis ATS 6, 2 Millionen/Euro 450.572,--; Summe Anschaffungskosten ATS 6.624.450,-- /Euro 480.491,-- abzüglich Grund & Boden-Anteil ATS 786.751,-- /Euro 57.175,-- ergibt einen Gebäudewert (Restnutzungsdauer = 50 Jahre) von ATS 5.837.699,-- /Euro 423.316,--. Davon wurde eine 2 %ige Afa errechnet.

(Frei-)Grundwert: 492 m² x ATS 6.134,-- (Quelle Bodenpreis: Determinanten des Bodenpreises in Wien, Wolfgang BLAAS, Standpunkte, Arbeiterkammer, 1992) x 512/982 = ATS 1.573.502,-- /Euro 114.351,-- minus 50 % für rund 50 %ige Verbauung und Vermietung nach MRG ergibt ATS 786.751,-- /Euro 28.588,--

Weitere Unterlagen bzw. Fragenbeantwortungen wurden in den Folgemonaten nicht nachgereicht.

Am 17. Juni 2009 richtete die Referentin des UFS folgenden Vorhalt an den Bw.:

„1) Betreffend Ihre Wohnung in der W werden Sie ersucht, diesen privat genutzten Teil des Hauses aufgrund der Eigennutzung durch den Alleineigentümer aus dem Verrechnungskonto Vermietung und Verpachtung auszuscheiden. Es sind diesbezüglich keine fiktiven Einnahmen anzusetzen und die anteiligen Werbungskosten sind aufgrund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 EStG steuerlich nicht abzugsfähig (vgl. Aufstellung B: 160,05 m² Wohnung für AI-GmbH (Top 6) d.h. für Sie; Gesamtfläche 299,48m² d.h. Eigennutzung: 53,44 % der Einnahmen und Werbungskosten sind auszuscheiden).

2) Sind Sie bei der AI-GmbH beteiligt? Legen Sie bitte den Mietvertrag für das Büro und das Magazin/Lager vor.

3) Da Sie laut Angaben des Finanzamtes seit dem 2002 keine einzige Abgabenerklärung eingereicht haben und daher eine Überprüfung der Einhaltung der (nachgebesserten) Prognoserechnung nicht möglich ist, werden Sie aufgefordert, zur Klärung der Streitfrage sämtliche fehlenden Steuererklärungen an das Finanzamt zu übermitteln. Falls dies erfolgt, wäre die Anberaumung eines Erörterungstermins mit dem Finanzamt möglich."

Nach einem Fristerstreckungsansuchen erfolgte am 6. September 2009 eine

Vorhaltsbeantwortung des neuen (derzeitigen) steuerlichen Vertreters des Bw., worin dieser u.a. ausführte, dass das Haus (gemeint: 1180 Wien, W) im schlichten Miteigentum des Bw. stehe und dieser nicht als Alleineigentümer anzusprechen sei. Es stehe der steuerlichen Behandlung als Mietertrag nicht entgegen, dass eine zu 100 % im Besitz befindliche GmbH gemäß Trennungsprinzip fremdübliche Mieten bezahle. Er räumte darin auch ein, dass es sein möge, dass Formalfehler in der Prognoserechnung aufgetreten seien, rechnerisch würden die gewählten Ansätze zum selben Ergebnis führen. Da es bei der strittigen Liegenschaft noch immer zu keiner Parifizierung gekommen sei, seien die einzelnen an die a GmbH vermieteten Mietgegenstände bei dieser zur Gänze als Betriebsaufwand zu sehen. Der Mietvertrag der AI-GMBH für die Top 6, welche vom Bw. teilweise privat zu Wohnzwecken genutzt werde, bestehe bereits seit dem Jahr 1991. Der Privatanteil sei daher weiterzufakturieren. Das Ausmaß der Beteiligung des Bw. an der ai GmbH betrage 100 %. Die ausstehenden Einkommensteuererklärungen würden alsbaldig nachgereicht werden. Er ersuchte um die Anberäumung eines Erörterungstermins ab dem 12. Oktober 2010 (gemeint wohl 2009).

Am 25. September 2009 folgte folgender Vorhalt des UFS an den Bw.:

„In Ergänzung zur Ladung zum Erörterungsgespräch am 19. Oktober 2009 werden Sie ersucht, bei diesem Termin nachstehende Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

- 1) vorläufige Überschubrechnungen der beiden liebhabereverdächtigen Objekte K und W ab dem Jahr 2002 bis 2008. Um einen steuerlichen "Blindflug" zu vermeiden, sind diese nach Ihrem (wohl auch beim Erörterungsgespräch vertretenen) Rechtsstandpunkt abzufassen. Die HMZabrechnungen müssen ja vorhanden sein, im Übrigen wird auf die Erklärungspflichten der §§ 42 und 44 Abs.5 EStG bzw. 21 Abs.4 UStG verwiesen.
- 2) Berichtigte Aufstellung der Darlehenszinsen für die beiden Objekte und zusätzlich für das Objekt P.str. sowie ausführliche Beantwortung der Frage, welche Umbauarbeiten in welchen Wohnungen zur Standardverbesserung vorgenommen wurden (diese Frage wurde schon im Vorhalt vom 16.9.2004 gestellt und bis dato nicht ausreichend beantwortet).
- 3) Abschlußberichte der vom Land Wien geförderten Wohnraumsanierung (für beide Objekte) zur Beurteilung, ob die Voraussetzungen zur Verteilung der Herstellungsaufwendungen auf 10 Jahre gem. § 28 Abs.3 EStG vorliegen
- 4) Lt. aktuellem Grundbuchsatzug besitzen Sie noch 2 weitere Eigentumswohnungen in der G (Kaufvertrag 7.2.2001) sowie in der B (Kaufvertrag 17.8.2006). Werden diese Wohnungen vermietet oder eigengenutzt? Falls diese vermietet werden, sind auch hierfür Überschubrechnungen vorzulegen.

5) Um Vorlage des Wohnungsplanes der Wohnung in der W sowie planmäßiger Darstellung der betrieblich und privat genutzten Räumlichkeiten sowie einer Kopie der gerichtlichen Feststellung der Privatnutzung aus dem Jahre 2001 wird ersucht.

In welcher Höhe für welche Nutzfläche bezahlt die A-GmbH Miete bzw. Betriebskosten ?

In welcher Höhe und für welche Nutzfläche fakturiert die A-GmbH die Miete bzw. die Betriebskosten an Sie weiter ?

Um Vorlage sämtlicher Abrechnungsbelege in diesem Zusammenhang wird ersucht."

Am 19. Oktober 2009 wurde im Zuge eines Erörterungstermins beim UFS Folgendes festgehalten:

„In der P sind noch die Aufwandszinsen und der Erhaltungsaufwand strittig. Der Bw. legt neue Prognoserechnungen für die Objekte 1180 Wien, W sowie 1170 Wien, K vor. Der Steuerberater weist darauf hin, dass innerhalb des Beobachtungszeitraumes von 35 Jahren ein Gesamtgewinn erzielt werden. Beim Objekt G-Str. sind bereits im Jahre 2001 vorgezogene Werbungskosten iHv. € 7.847,67 angefallen. Der Bw. legt die Beiblätter zu den ESt-Erklärungen für die Jahre 2002-2008 für die Objekte 1170 Wien, K sowie 1180 Wien, W sowie die Eigentumswohnung 1180 Wien, G-Str. (das Objekt = eine einzelne Eigentumswohnung, sie wurde übergeben im Mai 2002, aber Finanzierung begann im Jahr 2001) vor.

Zur W : Die Eheleute X sind Minderheitseigentümer des Gebäudes seit 1991, der Bw. hat die Anteile im März 1997 erworben (Übertragungstichtag April 1997). Seit 1.12.1991 hatte die A-GmbH ein Mietverhältnis für Top 6. Der Bw. legt Unterlagen betreffend die betriebliche und private Nutzung der Top Nr. 6 vor.

Antwort des Bw. zur Frage 3 (der zum Erörterungstermin mitzubringenden Unterlagen): Es liegt in keinem der Objekte eine Förderung nach § 18 MRG vor.

Betreffend ESt-Akt S. 52/Jahr 2001: Akt 1040 Wien, M-G. (privat genutzte Wohnung, die mit Fördermitteln der Stadt Wien saniert wurde). Die Erwähnung im Akt betrifft also Sonderausgaben für den Privatbereich. Betreffend Förderung M-Gasse werden noch Unterlagen vorgelegt.

Zur Frage, in welcher Höhe für welche Nutzfläche die A-GmbH Miete bzw. Betriebskosten bezahlt, antwortet der Bw.: "Entsprechend dem Mietvertrag aus dem Jahr 1991 wird ein Hauptmietzins von S 14.400,00 zuzüglich Betriebskosten und Umsatzsteuer und zwar für die gesamter Top 6 bezahlt. Der Mietzins ist wertgesichert gem. VPI 1986 mit einer Schwellgrenze von 10%".

Der Bw. bringt vor, dass von der A-GmbH 50% der Bruttomiete an den Bw. weiterfakturiert wird. Die Abrechnungsbelege werden nicht vorgelegt. Der Bw. weist darauf hin, dass in den

Bilanzen der A-GmbH bis einschließlich 2008 die Ergebnisse ausgewiesen wurden. Die A-GmbH hat die St.Nr. 212/1163.

Betreffend die Objekte K , P und W wird der Bw. noch Unterlagen betreffend Darlehenszinsen an den UFS und an das FA vorlegen.

Betreffend die Frage des Bw., wie eine Prognoserechnung auszusehen hat, verweist der FA-Vertreter auf die Berufungsvorentscheidung vom 7. November 2005.

Der FA-Vertreter weist darauf hin, dass die Zinslisten erst im Zuge des Vorhalteverfahrens vom Bw. vorgelegt wurden.

Der Bw. entgegnet, dass die Zinsliste lediglich eine Detailinformation zu den bereits zuvor abgegebenen Beiblättern zur ESt-Erklärung darstellt, was am grundsätzlichen Zahlenmaterial nichts ändert.

Betreffend die W bringt der Bw. vor, dass nach seiner Rechtsansicht auch nach in Zukunft zu erfolgreicher Parifizierung (vielleicht 2010) eine große Vermietung im Sinne 1/1 LVO vorliegen wird, weil weiterhin vier Top-Nummern vermietet bleiben und er vorhat, nichts an der Bewirtschaftungsart in Zukunft zu ändern.

Betreffend die im Vorhalteverfahren vorgelegte AfA-Berechnung für das Objekt 1180 Wien, W bringt der Bw. vor, dass die der Berechnung des Grundwertes zugrunde liegenden ATS 6.134,00 auf das Jahr der Anschaffung 1997 bezogen sind. Das Haus wurde 1901 erbaut, sodass nach Ansicht des Bw. der AfA-Satz von 2% jedenfalls zur Anwendung kommt.

Betreffend die W liegt kein Gutachten vor, die Berechnung der AfA erfolgte nach den Richtlinien. Betreffend die Kgasse existiert ein Gutachten, in welchem die Restnutzungsdauer mit 40 Jahren angegeben wird. Dieses Gutachten wird vom Bw. noch vorgelegt. Der Bw. wird weiters noch aufgeschlüsselte Prognoserechnungen betreffend W und K an den UFS und an das FA (Kopie) vorlegen.

Letztendlich sind im Berufungsverfahren nur die beiden Objekte W und K hinsichtlich Liebhaberei strittig. Betreffend sämtlicher anderer Objekte, die seit dem Jahr 1995 auch im Berufungsverfahren involviert waren, liegt aus heutiger Sicht keine Streitfrage hinsichtlich Liebhaberei zwischen FA und dem Bw. vor.

Betreffend die Eigentumswohnung in der G-Str. liegt insofern eine Auswirkung auf das Berufungsjahr 2001 vor, als bereits Finanzierungskosten iHv. € 7.847,67 im Jahr 2001 als Werbungskosten dafür angefallen sind."

Der Bw. legte bei diesem Erörterungstermin u.a. eine Kopie des Mietvertrages betreffend 1180 Wien, W (Tür 6) zwischen ihm selbst und der AI-GMBH vor (Beginn des Mietverhältnisses am 1.12. 1991), worin steht: „Der frei vereinbarte Hauptmietzins (Mietzins) beträgt zur Zeit des Vertragsabschlusses monatlich ATS 14.400,--,,.

Betreffend diese Tür/Top Nr. 6 in der W , welche an die AI-GmbH vermietet ist, legte der Bw. eine Nutzflächenberechnung vor, aus welcher hervorgeht, dass die Wohnnutzfläche 147,08 m² beträgt, wovon 73,65 m² (50,07 %) auf Büronutzung entfallen und der Rest vom Bw. privat genutzt wird. Das Ausmaß der Beteiligung des Bw. an der AI-GmbH beträgt 100 %

In weiterer Folge legte der Bw. beim UFS die beim Erörterungstermin abverlangten Unterlagen nicht vor. Dann wurde beim Bw. eine Außenprüfung für die Jahre 2003 -2008 (Umsatzsteuer und Einkommensteuer) sowie eine Nachschau für den Zeitraum 1/2009 bis 1/2010 durchgeführt. Parallel zu dieser Außenprüfung wurde im Zuge eines weiteren Erörterungstermins (am 9. Juni 2010) Folgendes festgehalten:

„Die Mieterin im Haus W , Frau XY, ist bereits 1966 in den Mietvertrag eingetreten und hat seit ihrer Geburt in dem Haus gewohnt. Ein Vermerk vom 9.2.1966 zwischen dem damaligen Hauseigentümer und Fr. XY wurde vorgelegt sowie ein Vermerk aus dem Jahr 1966, wonach der ursprüngliche Mietvertrag unauffindbar sei. Die Wohnung von Fr. XY ist Kategorie A. Der Hauptmietzins betreffend die Vermietung an die AI-GMBH und Herrn MB wurde lt. Mietvertrag ab 1.12.1991 frei vereinbart.

Bezüglich der vorgelegten Prognoserechnung, welche auf fiktiven marktüblichen Mieten beruht, bringt Herr Mag. A vor, dass lt. VwGH-Erkenntnis vom 5.6.2003, Zl. 99/15/0129, fiktive Mieten nur dann anzusetzen sind, wenn die Verluste ausschließlich aus den gesetzlichen Einnahmenbeschränkungen resultieren.

Der steuerliche Vertreter weist darauf hin, dass 4 Wohnungen vermietet werden, wohingegen Herr C erwidert, dass die tatsächlichen Gegebenheiten wie folgt gelagert sind:

Es wird nur eine Wohnung fremd vermietet, die restlichen Objekte werden an die A-GmbH vermietet, welche dem Bw. gehört und die Räumlichkeiten verteilen sich auf mehrere Stockwerke, nämlich 1 Büro im Keller, 1 Büro im 2. Stock, 1 Lagerraum im Dachgeschoss.

Bezüglich des überschaubaren bzw. absehbaren Zeitraumes wird auf die VwGH-Judikatur ab 1996 hingewiesen, wonach ein Zeitraum von 20 Jahren, unabhängig davon, ob es sich um eine so genannte kleine oder große Vermietung handelt, angenommen wird.

Der steuerliche Vertreter weist darauf hin, dass seiner Meinung nach der Kredit zu kurzfristig finanziert wurde und daher von einer anderen Prognoserechnung auszugehen wäre.

Mag. A entgegnet, dass von tatsächlichen Gegebenheiten auszugehen sei, weil es in der Gestaltungsfreiheit des Bw. liegt, wie er die Kredite bzw. die Vermietung gestaltet.

Es wird von der Referentin darauf hingewiesen, dass die seinerzeitige Regelung mit den 35 Jahren nur im Erlasswege erfolgte, jedoch nicht in der Liebhabereiverordnung geregelt wurde.

Der Bw. legt einen Sachbeschluss des BG Döbling vor, wonach der gesetzliche Nettomietzins im Zeitraum Dezember 1991 bis Oktober 1994 monatlich netto S 5.627,48 betrug, sowie für den Zeitraum November 1994 bis Februar 1996 monatlich netto S 6.139,64. Der Bw. weist darauf hin, dass der im Mietvertrag genannte frei vereinbarte Hauptmietzins in Wirklichkeit ein gesetzlich geregelter Hauptmietzins ist.

Der Bw. legt eine Bestätigung des magistratischen Bezirksamtes aus dem Jahr 1911 vor, wonach die Top 7 als Atelier und Büro Zwecke benutzt werden darf. Weiters legt er einen Mietvertrag mit Herrn Mag. FS - dem Vormieter von Top 7 - vor, wobei dieser am 10.12.2001 die Hauptmietrechte an die Fa. AI-GMBH abgetreten hat. Weiters wird ein Mietvertrag betreffend Tür 1 vorgelegt, welcher am 1.4.1974 begann - ein Geschäftslokal für einen Installateurbedarf - und am 28.1.1991 endete. Ab Mai 1991 wurde von der Fa. T das Objekt prekaristisch genützt (bis ca. 1993 bis 1994).

Der Vertreter des Finanzamtes geht davon aus, dass in dem 20. jährigen Zeitraum kein Gesamtüberschuss erwirtschaftet wird.

Der Bw. gibt an, dass die Bewirtschaftung zu einer überproportionalen Verbesserung der Ertragslage geführt hat (siehe ESt-Akt 2001, S. 50 f, Pkt. 3.). Konkret betrug die Einnahmensteigerung im Zeitraum 1997 (Anschaffungsjahr) bis zum Jahr 2000 überdurchschnittliche 73%, von ursprünglich ATS 193.000,00 per anno auf ATS 334.000,00. Herr C wendet dazu ein, dass das Objekt erst im April 1997 angeschafft wurde. Im Jahr 2003 war ein Abfall von € 7.000,00 (Zeitraum der Zwangsverwaltung).

Der Bw. wendet ein, dass durchschnittlich 10% per anno im Berufszeitraum Einnahmensteigerungen zu verzeichnen waren und dieser Wert weit über der Inflationsrate und dem normalen Wirtschaftsleben gelegen sei.

Der Bw. bestreitet, dass die VwGH-Judikatur lt. Erkenntnis vom 5.6.2003, Zl. 99/15/0129, auf seinen Fall anwendbar sei.

Der Kaufpreis für die W betrug S 6,2 Mio., der dafür aufgenommene Kredit betrug S 5 Mio. Der Kaufpreis für die K war S 1,4 Mio. plus Nebenkosten, der dafür aufgenommene Kredit betrug S 2 Mio., weil es vorhandene Bauaufträge gegeben hat und der Dachstuhl einsturzgefährdet war."

Der Bw. übergab anlässlich einer Besprechung beim UFS am 22. Juni 2010 folgendes Schreiben an die Referentin des UFS:

„Über Vorhalt des Prüfers, Herrn C gebe ich Ihnen die Chronologie der Mietverhältnisse im Haus W bekannt wie folgt:

| | | |
|--------|----------------|--------------|
| Top 1: | bis 31.01.1991 | Firma RGmbH. |
| | bis 31.12.1994 | Firma TGmbH. |

| | | |
|--------|----------------|-----------------|
| | seit 1.05.1996 | Firma AI-GMBH . |
| Top 4: | seit 1.01.1954 | Frau KA |
| Top 6: | seit 1.01.1992 | Firma AI-GMBH . |
| Top 7: | bis 31.12.2001 | S |
| | seit 1.01.2002 | Firma AI-GMBH . |

Kauf der Liegenschaft durch Bw erfolgte am 04.03.1997, also zu einem Zeitpunkt, wo von 4 Mieteinheiten alle 4 Einheiten an Dritte vermietet waren. Somit waren nach Rechtslage März 1997 hinsichtlich der LiebhabereiVO 1990 mehr als 2 Objekte einheitlich bewirtschaftet. Es stellt sich daher die Frage nach der „kleinen“ Vermietung nicht.

Weiters wären betreffend die unterstellte Liebhaberei der beiden Objekte K und W noch folgende Anmerkungen zu machen:

Aufgrund der Rechtslage im Anschaffungszeitpunkt beider Objekte VOR dem November 1997 ist ein steuerlicher Beobachtungszeitraum für die Erzielung eines Gesamtüberschusses von 35 (!) Jahren zur Anwendung zu bringen.

Gem. § 2 Abs 1 Z 6 der zitierten VO ist auch die Art und das Ausmaß der Bemühungen zur VERBESSERUNG der Ertragslage zu beurteilen. Wie in meiner Berufung an das FA 9/18/19 bereits ausführlich geschildert, (vgl. Aktenseite 50 und 51) wurde im Objekt K eine Einnahmensteigerung um 228% im Zeitraum von nur 4 Jahren, und im Objekt W eine Einnahmensteigerung um 73% im Zeitraum von nur 3 Jahren ab Anschaffung erzielt.

Betreffend der vom Verfasser der Berufungsvorentscheidung, Herrn XX getroffenen Feststellung hinsichtlich des Zinsaufwandes im Objekt Pstr im Jahr 2000 ist anzumerken, dass das Darlehenskonto bei der Volksbank tatsächlich im April 2000 saldiert und somit geschlossen wurde. Übersehen hat er jedoch, dass dies nur durch eine Umschuldung des Darlehens zur I-Bank(Konto000) möglich war, und der dort natürlich weiter laufende Zinsaufwand ebenso unter den Werbungskosten anzusetzen ist."

Die Referentin des UFS richtete am 22. Juni 2010 folgenden Vorhalt an den Bw. (persönlich überreicht):

- 1) „Wieviel Prozent der gesamten vermieteten Fläche in der W entfallen auf fremdvermietete Wohnungen, die dem Kategoriemietzins unterliegen?
- 2) Um Vorlage von neuen Prognoserechnungen für die Objekte 1180 Wien, W und 1170 Wien, K unter Berücksichtigung der geänderten Darlehenszinsen lt. Aufteilung im Zuge der BP sowie der Auswirkungen 1/10 tel auf 1/15 tel Instandsetzungen (siehe Aufstellung BP)

wird ersucht. Hinsichtlich der fremdvermieteten Wohnungen, die dem Kategoriemietzins unterliegen, sind keine pauschalen Prozentsätze, sondern jene Beträge anzusetzen, die den tatsächlichen marktüblichen Mieten entsprechen.

3) Wieviel Prozent der gesamten vermieteten Fläche in der K entfallen auf fremdvermietete Wohnungen, die dem Kategoriemietzins unterliegen?

Da dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, erfolgte dann noch folgender Vorhalt seitens des UFS vom 12. August 2010:

„Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Berufung sowie die Vereinbarungen bei der Besprechung vom 22. Juni 2010 werden Sie ersucht, die Prognoserechnungen für die Objekte W und K (unter Einbeziehung der geänderten Zinsen insbesondere für das Jahr 1999) spätestens bis zum Termin 3. September 2010 vorzulegen.“

Nachdem der Bw. zwischenzeitlich für die Außenprüfung nicht erreichbar war, legte der steuerliche Vertreter des Bw. am 24. September 2010 (nach Ankündigung der Schlussbesprechung durch den Außenprüfer, Herrn C) der Referentin des UFS (per Mail) Prognoserechnungen zu Marktmieten betreffend die beiden strittigen Objekte W und K vor. Diese Prognoserechnungen ergeben positive Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im 9. Jahr (1170 Wien, K) bzw. im 16. Jahr (1180 Wien, W) der Vermietung.

Trotz der Vorhalte vom 22. Juni 2010 und vom 12. August 2010 wurden jedoch keine korrigierten Prognoserechnungen zu Ist-Mieten vorgelegt und die Fragen 1) und 3) des Vorhalts vom 22. Juni 2010 blieben bis dato unbeantwortet.

Die letzten vom Bw. betreffend die beiden strittigen Objekte vorgelegten Prognoserechnungen mit Ist-Mieten (€ 7,21/m²/Monat) sind am 19. Oktober 2009 erstellt worden und weisen folgende Ergebnisse auf:

Beim Objekt 1180 Wien, W ergibt sich erstmals im 25. Jahr des Kalkulationszeitraumes (= 2021, Anschaffung des Gebäudes im April 1997) ein Gesamtüberschuss von € 12.354,--, wobei den Einnahmen (Annahme: jährliche Einnahmensteigerung von 2,5 % analog Inflationsrate ab 2001) neben Zinsaufwand und AfA auch (*sonstige*) Ausgaben gegenübergestellt wurden. Dabei wurde zu/neben den (*sonstigen*) Ausgaben Folgendes vermerkt: bis 2008 „aktuelle Werte laut ESt-Erklärung“ und von 2009 bis 2031 (= 35. Jahr): „45 % der Einnahmen geschätzt“.

Auch beim Objekt 1170 Wien, K ergibt sich erstmals im 25. Jahr des Kalkulationszeitraumes (= 2020, Anschaffung des Gebäudes im Jänner 1996) ein Gesamtüberschuss von € 3.122,--,

wobei den Einnahmen (Annahme: jährliche Einnahmensteigerung von 2,5 % analog Inflationsrate ab 2009) neben Zinsaufwand und AfA auch andere Ausgaben gegenübergestellt wurden. Wie bei der Prognoserechnung für die W wurde auch hier bei den Ausgaben bis 2008 vermerkt: „aktuelle Werte laut ESt-Erklärung“. Für die Jahre 2009 und 2010 wurden die (*sonstigen*) Ausgaben (d.h. abgesehen von Zinsaufwand und AfA) mit 50 % der Einnahmen geschätzt. Für die Jahre 2011/2012 erfolgte eine Schätzung der (*sonstigen*) Ausgaben mit 45 %, für die Jahre 2013/2014 mit 40 %, für die Jahre 2015/2016 mit 35 %, für die Jahre 2017/2018 mit 30 % sowie für die Jahre 2019 bis 2030 (= 35. Jahr) mit 25% der Einnahmen.

Am 4. Oktober 2010 richtete der steuerliche Vertreter des Bw. ein weiteres Mail an den Unabhängigen Finanzsenat, worin dieser mitteilte, dass es bei der Tabelle zur Berechnung des Totalüberschusszeitpunktes (zu Marktmieten im Objekt W zu einem Fehler in der Überschrift gekommen sei. Die Kürzung der Einnahmen müsse lauten $(C+E)*(-26,72\%)$, also Markthauptmieten und Betriebskosten mal Privatanteil. Dieser Schreibfehler habe keinerlei Auswirkungen auf das Ergebnis. Anbei übermittelte er eine korrigierte Tabelle.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Umsatzsteuer 1996 bis 2000, Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 1996, 1997 sowie Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 1999, 2000

Der Bw. hat nur hinsichtlich der im Spruch genannten Einkommensteuerbescheide 1995 bis 2001 einen Vorlageantrag gestellt. Bezüglich der in der Berufung ebenfalls angefochtenen Umsatzsteuerbescheide wird auf die Berufungsvorentscheidung(en) des Finanzamtes vom 3. November 2005 verwiesen, welche vom Bw. nicht angefochten wurden und daher in Rechtskraft erwachsen sind. Die Anpassung der Verspätungszuschläge (Anpassung an nachträgliche grundlagenähnliche Bescheide gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#)) erfolgt durch das Finanzamt.

2. Einkommensteuer 1995 bis 2001

Im bisherigen umfangreichen Ermittlungsverfahren vor dem Finanzamt und dem Unabhängigen Finanzsenat (Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes, mehrere Vorhalte (seitens des Finanzamtes und des Unabhängigen Finanzsenates, mehrere Erörterungstermine und Besprechungen, aufwändige Außenprüfung durch das Finanzamt etc.) konnten etliche andere noch offenen Sachverhaltsfragen geklärt werden und der Bw. hat im Rahmen des Verfahrens (Außenprüfung) letztendlich doch die jahrelang ausständigen Einkommensteuererklärungen für die Jahre bis 2008 (1170 Wien, K) bzw. bis 2009 (1180 Wien, W) gebracht.

Nunmehr bleibt als verbleibend strittig, ob auf die Gebäudevermietung der beiden Objekte in 1180 Wien, W sowie 1170 Wien, K die Liebhabereivermutung des Finanzamts zutrifft oder nicht.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 EStG 1988](#) ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Abs. 2 leg.cit. normiert :

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen und der Freibeträge.

1. Verordnung zur Liebhaberei

Die [Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 33/1993](#) idF BGBl. 358/1997, normiert betreffend entgeltlicher Gebäudeüberlassung (durch "große Vermietung") in § 2 Abs. 3 Folgendes: Abs. 2 (gemeint "Anlaufzeitraum") gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinne des § 1 Abs. 1 ist, in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

§ 8 der zitierten Verordnung normiert in dessen Abs. 3:

... und § 2 Abs. 3 in der Fassung der Verordnung [BGBl. II Nr. 358/1997](#) sind auf entgeltliche Gebäudeüberlassungen anzuwenden, wenn der maßgebliche Zeitraum (absehbare Zeitraum, Kalkulationszeitraum, überschaubarer Zeitraum) **nicht vor dem 14. November 1997** begonnen hat.

Doralt führt dazu im Kommentar zum EStG 1988, 8. Auflage, unter Tz 522 f zu § 2 unter der Überschrift "**Rechtslage bei vor 14.11.1997 begonnenen großen Vermietungen**"

Folgendes aus:

"Bei Vermietungen, die **vor der Änderung der LVO durch BGBl II 1997/358** begonnen wurden, war bei der Überprüfung der Einkunftsquelleneigenschaft zu untersuchen, ob der Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) geplant war, sich in einem "angemessenen Verhältnis zu einem für derartige Gebäudenutzungen üblichen Kalkulationszeitraum" verhielt (Pkt. 12 .2. LiebErI.). Hinsichtlich der Zeitrelation bestand keine exakte zeitliche Vorgabe, sie war dann "angemessen", wenn innerhalb des "üblichen Kalkulationszeitraumes" voraussichtlich ein Gesamtüberschuss zu erwarten war oder sich nur infolge von Unwägbarkeiten (vgl. Tz 365ff) nicht ergab. Im Gegensatz zu einer Vermietung

iSd § 1 Abs. 2 Z 3 LVO bestand keine Option, die ab 14. November 1997 geltende Rechtslage für früher begonnene große Vermietungen anwendbar zu machen.

Als üblicher Kalkulationszeitraum bei Gebäudeüberlassung galten nach der Verwaltungspraxis" höchstens 35 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Betriebsausgaben oder Werbungskosten (ohne Deckung in der Judikatur). Diesem Zeitraum lag nach dem Liebhabereierlass eine aus dem Tatbestandsmerkmal des üblichen Kalkulationszeitraumes abzuleitende "übliche Eigenkapitalausstattung" zugrunde.

Diese Rechtsansicht erachtet die Verwaltungspraxis für vor dem 14. November 1997 begonnene große Vermietungen durch Miteinbeziehung in die Liebhabereirichtlinien weiterhin für maßgeblich (vgl. die dortigen Ausführungen nach Pkt. 12.6.). Damit steht sie in Widerspruch zur Rechtsprechung, wonach vor der Novelle der LVO der maßgebliche absehbare Zeitraum bei "großer" und "kleiner" Vermietung gleich lang und überdies in Orientierung an die übliche Rückzahlung von Immobiliendarlehen ca. 20 Jahre und somit deutlich kürzer als 35 Jahre war (VwGH-Erkenntnis vom 28.03.2000, 98/14/0217, Zorn, in ÖStZ 1996, 417 ff).

Die gegenständlichen Vermietungen der Objekte in 1180 Wien, W sowie in 1170 Wien, K wurden unstrittig vor dem maßgeblichen Stichtag 14. November 1997 begonnen.

Somit ist hinsichtlich der gegenständlichen Berufungsjahre **nach wie vor die dazu ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 28. 03. 2000, 98/14/0217) sowie die [Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 33/1993](#) maßgeblich**. Die [Liebhabereiverordnung](#) idF 1997, BGBl 1997/358, ist daher im gegenständlichen Berufungsfall nicht anzuwenden.

In der RZ 500 zu § 2 LVO des angeführten Kommentars von Doralt (Band I) wird dazu Folgendes ausgeführt:

"Der Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss erwirtschaftbar sein muss (absehbarer Zeitraum lt. § 2 Abs. 3 bzw. Abs. 4 LVO; überschaubarer Zeitraum lt. LVO 1990; in der Literatur auch als Totalüberschuss bezeichnet) wird seither **in ständiger Rechtsprechung mit ca. 20 Jahren** angenommen (z.B. VwGH 27.04.2000, [99/15/0012](#), 2000, 511; nach VwGH 30.01.2003, [99/15/0040](#), 2003, 406, ist ein Zeitraum von 22 Jahren zu lange)."

Wendet man diese Grundsätze unter Berücksichtigung der vorgelegten Prognoserechnungen bzw. sonstigen Unterlagen und der Ergebnisse der Außenprüfung auf den vorliegenden Fall an, ergibt sich Folgendes:

Die vorliegende Streitfrage ist ausschließlich nach der [Liebhabereiverordnung](#), BGBl. Nr. 1993/33 (in der Folge mit LVO abgekürzt), zu lösen.

Die LVO unterscheidet dabei Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1), das sind solche Betätigungen, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder

einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fallen.

Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2) liegen hingegen dann vor, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

§ 2 Abs. 2 der LVO bestimmt:

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinne des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird".

§ 2 Abs. 3 LVO lautet:

"Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinne des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen".

Da es sich bei der gegenständlichen Vermietung des Gebäudes in 1170 Wien, K (im bisherigen Verfahren war dies immer unstrittig) um eine entgeltliche Gebäudeüberlassung im Sinne des § 2 Abs. 3 LVO 1993 (sogenannte „große Vermietung“) handelt, ist das Vorliegen der Absicht im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO 1993 nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen.

Der Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss (Kalkulationszeitraum), entspricht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - außerhalb des Anwendungsbereiches der LVO BGBl. Nr. 1997/358 - dem "überschaubaren Zeitraum" nach § 2 Abs. 4 leg. cit. (vgl. VwGH

24. 09.1996, 93/13/0241, und 29. 02. 2000, 97/15/0166). Entscheidend ist für den Verwaltungsgerichtshof, dass dieser Zeitraum absehbar ist. Als absehbarer Zeitraum wird seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 03. 07.1996, 93/13/0241, bei einer Vermietungstätigkeit eine Zeitspanne verstanden, die zum getätigten Mitteleinsatz in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation steht. **Dies kann bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung mit rund 20 Jahren angenommen werden.**

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, Finanz Journal FJ 2001, 84). Eine solche Prognoserechnung muss plausibel und nachvollziehbar sein (VwGH 28.03.2000, [98/14/0217](#)).

Im vorliegenden Fall weist die am 19. 10. 2009 erstellte Prognoserechnung für das Mietobjekt in 1180 Wien, W erstmals im Jahr 2021 bzw. im 25. Jahr einen Totalüberschuss von 12.354 € aus. Dazu kommt noch, dass die für das Jahr 1999 angesetzten Darlehenszinsen (laut Prognoserechnung in Höhe von ATS 145.978,40) falsch sind. In Wirklichkeit betrugen die Darlehenszinsen für das Jahr 1999 ATS 311.647,53. Dadurch verschiebt sich der Zeitpunkt, in dem der Bw. mit der Vermietung in der W in die Überschusszone kommt, noch weiter nach hinten, d.h. auf einen noch späteren Zeitpunkt. Die Prognoserechnung vom 19.10.2009 betreffend das Objekt 1170 Wien, K weist erstmals im Jahr 2020 bzw. im 25. Jahr einen Totalüberschuss von € 3.122,-- aus.

Wie bereits oben ausgeführt, war nach der Rechtsprechung des VwGH im Bereich der Vermietung und Verpachtung ein Kalkulationszeitraum von 35 Jahren niemals angemessen. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass nach der (früheren) Verwaltungspraxis ein derartiger Kalkulationszeitraum 35 Jahre betragen soll. Vielmehr ist der Kalkulationszeitraum von der Behörde nach den Umständen des jeweiligen Falles durch Ermittlung der bestehenden Übung festzustellen. Im Erkenntnis vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, hat der Verwaltungsgerichtshof dann **unter Hinweis auf Zorn, ÖStZ 1996, 417 ff den üblichen Kalkulationszeitraum entsprechend der üblichen Dauer vom Immobiliendarlehen mit ca. 20 Jahren bestimmt.**

Im Übrigen orientiert sich der Kalkulationszeitraum auch nicht nach den subjektiven Vorstellungen des Abgabepflichtigen, sondern nach dem im Geschäftsleben üblichen Kalkulationszeitraum.

Folgender Sachverhalt liegt der Entscheidung zu Grunde:

1. Gebäude 1180 Wien, W :

Beim gegenständlichen Vermietungsobjekt (Gebäude) in der W handelt es sich um ein Wohnhaus, an der der Bw mit einem Anteil von 512/982 als Eigentümer beteiligt ist. Die restlichen Anteile von jeweils 235/982 entfallen auf das Ehepaar YundKK, für welche die Zusage der Einräumung des Wohnungseigentumsrechtes gemäß § 24a WEG an W Top 2, 3 und 5 im Grundbuch vermerkt ist (Wohnungseigentum in Vorbereitung).

In diesem Gebäude erfolgten seit dem Beginn der Vermietung durch den Bw. nur folgende Vermietungen:

-) Top 1 (51,81 m²): Vermietung an die AI-GMBH (deren Anteile zu 100 % dem Bw. gehören) für deren geschäftliche Zwecke.
-) Top 6 (160,05 m²): Vermietung an die AI-GMBH , wobei 50% von Top 6 (= 80,03 m²) vom Bw. für dessen private Zwecke genutzt werden
-) Top 7 (28,11 m², dabei handelt es sich lediglich um 2 Räume im Dachboden): Vermietung nur bis Ende 2001 an S, danach bis dato ebenfalls Vermietung an die AI-GMBH .
-)Top 4: Frau KA (59,51 m²). Diese Wohnung wurde seit Beginn der Vermietungstätigkeit des Bw. (bis dato) durchgehend fremdvermietet.

Zu den vom steuerlichen Vertreter des Bw. (am 24. September 2010, also bereits nach Ende der zweimaligen Vorhaltsfrist) vorgelegten Prognoserechnungen (zu Marktmieten) ist Folgendes festzuhalten:

Der aufgrund der Feststellungen des Außenprüfers richtiggestellte Zinsaufwand für das Jahr 1999 wurde in diese neuerliche Prognoserechnung mit ATS 311.675,-- übernommen.

-) Top 1 und Top 6: Hier ist nach Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenats kein marktüblicher Zinssatz, sondern ein angemessener Hauptmietzins gemäß [§ 16 Abs. 1 Mietrechtsgesetz](#) (MRG) anzusetzen, weil hier eine Vermietung von Geschäftsräumen vorliegt (siehe Handbuch des Miet- und Wohnrechts, Herausgegeben von Dr. Herbert Rainer, Band 1, Mietzins/Betriebskosten, 3.2.3.1). Im Falle des Bw. ist der tatsächlich verrechnete Mietzins als angemessener Mietzins anzusehen, da aufgrund der besonderen Konstellation (der Bw. ist Alleineigentümer der AI-GMBH , an welche er diese Wohnungen vermietet) es dem Bw. selbst obliegt, den Mietzins diesbezüglich festzusetzen. Überdies steht im Mietvertrag betreffend Tür 6 (wie bereits erwähnt), dass der Hauptmietzins (Mietzins) frei vereinbart wurde.

-) Top 7: Dabei gelten ebenso die zu Top 1 und Top 6 gemachten Ausführungen, wonach kein marktüblicher Mietzins in der Prognoserechnung anzusetzen ist (abgesehen für die

Fremdvermietung an S im Zeitraum 1997 bis 2001, welche aufgrund des geringen Ausmaßes und des kurzen Zeitraums nicht ins Gewicht fällt)

-) Top 4: **Nur** für diese Wohnung wäre in der Prognoserechnung **von marktüblichen Zinsen** auszugehen (Vermietung seit 1954 an Frau XY, mit welcher der Bw. **nicht** in einer Nahebeziehung steht).

2. Gebäude 1170 Wien, K

Das Gebäude in der K steht zur Gänze im Eigentum des Bw und wurde noch vor 1900 errichtet.

Aus der vom Bw. vorgelegten Zinsliste geht hervor, dass dieses Objekt im Jahr 2005 voll vermietet war.

Rechtliche Würdigung:

1. Gebäude in 1180 Wien, W

Wegen der relativ geringen Größe der Wohnung Top 4 im Verhältnis zu der durch den Bw. vermieteten Gesamtfläche von 299,48 m² (19,87 %), der Mängel der vorgelegten Prognoserechnungen vom 23. September 2010 sowie der nicht beantworteten Frage im Vorhalt vom Juni 2010 (Wieviel Prozent der gesamten vermieteten Fläche in der W auf fremdvermietete Wohnungen, die dem Kategoriemietzins unterliegen, entfallen?) geht diese Prognoserechnungen (mit „Marktmieten“) nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates von falschen Voraussetzungen aus. Zum Beispiel weist die nach Ende der Vorhaltsfrist vorgelegte Prognoserechnung bezüglich W in den Jahren 1997 und 1998 zusätzliche Einnahmen von ATS 76.657,-- aus (BK-Einnahmen ATS 32.908,-- im Jahr 1997 und ATS 43.749,-- im Jahr 1998), welche nach Auskunft des Außenprüfers nicht mit den abgegebenen Steuererklärungen übereinstimmen und ist somit nicht geeignet, die (vorläufige) Liebhabereibeurteilung des Finanzamtes in Frage zu stellen.

Auf die im Verfahren vor dem Finanzamt und dem Unabhängigen Finanzsenat relevierte und ebenfalls strittig gewesene Frage, ob hinsichtlich der W eine sogenannte „kleine Vermietung“ oder eine „große Vermietung“ vorliegt, braucht angesichts der oben zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach für vor dem 14.11.1997 begonnene Vermietungen der übliche Kalkulationszeitraum mit 20 Jahren anzusetzen ist - unabhängig davon, ob eine „kleine Vermietung“ gemäß [§ 1 Abs. 1 Z. 3 Liebhabereiverordnung](#) (LVO) vorliegt oder eine „große Vermietung“ gemäß [§ 2 Abs. 3 Liebhabereiverordnung](#) (LVO) zur Anwendung kommt – nicht weiter eingegangen werden.

2. Gebäude in 1170 Wien, K :

Auf der Ausgabenseite sind abgesehen von der Finanzierung keine Managementfehler festzustellen. Als planmäßige und den erlittenen Gesamtverlust nahezu ausschließlich erzeugende Fehlgestaltung ist dem Bw. allerdings die Art der Finanzierung eines solchen nur bei einem hohen Eigenmittelanteil Gewinn versprechenden Objektes entgegenzuhalten. Dies hat unmittelbare Auswirkung auf die Wahl der sachgerechten Ertragsvorschau und letztlich auf die Schlussfolgerung, ob binnen eines zum üblichen Kalkulationszeitraum in vernünftiger Relation stehenden Betätigungszeitraumes von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten angestrebt wurde.

Betreffend beide Vermietungsobjekte:

Entgegen der Ansicht des Bw. und dessen steuerlichen Vertreters sind nach Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates für beide Gebäude jene Prognoserechnungen heranzuziehen, welcher die tatsächlich erzielten Mieteinnahmen und deren prognostische Fortschreibung zu Grunde lagen (Prognoserechnungen mit IST-Mieten vom 19. Oktober 2009), nicht jedoch die zuletzt vorgelegten Prognoserechnungen mit „Marktmieten“ vom 23. September 2010. Dies aus folgenden Gründen:

Die beiden gegenständlichen, im Zeitpunkt des Liegenschaftserwerbes nahezu voll vermieteten Investitionsobjekte waren im vollen Wissen über diesen Umstand erworben und der Erwerb fremdfinanziert worden. In einem solchen Fall kann die gesetzliche Mietzinsbeschränkung nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates nicht als Ertragshemmung beurteilt werden, welcher mit einer prognostischen Aufwertung der Echtmieten auf fiktive Marktmieten (freilich unter Berücksichtigung entsprechend höherer Anschaffungskosten und damit verbundener Kreditzinsen) zu begegnen wäre, weil die Investition in ein ertraggehemmtes Objekt sehenden Auges mit atypisch hohen Fremdfinanzierungskosten eingegangen wurde.

Der Bw., welcher in den Streitjahren an einer Totalgewinnerzielung binnen 35 Jahren bzw. in Erwartung strengerer Judikatur und Verwaltungspraxis binnen 25 Jahren interessiert war, vertraute auf die rechtliche Anerkennung einer, bloß zur Darstellung fiktiv möglicher Gewinne in eventu eingesetzten Prognoserechnung mit fiktiven Marktmieten. Der Unabhängige Finanzsenat teilt jedoch die Schriftumsmeinung (in diesem Sinne ausführlich *Doralt, in: RdW 2004/96, mwN*), dass planmäßig Verlust erzeugende Umstände (wie die hier vorliegenden) der Heranziehung einer mit fiktiven Mieten operierenden Prognoserechnung entgegenstehen. Der steuerlich vertretene Bw. hat zunächst Prognoserechnungen (vom 19.10.2009 mit „Marktmieten“) vorgelegt, welche beim Objekt 1180 Wien, W ab dem Jahr 2014 (= 18. Jahr des Kalkulationszeitraumes) einen Gesamtüberschuss (Annahme: Marktmieten € 8,21 pro m² pro Monat) sowie beim Objekt 1170 Wien, K ab dem Jahr 2011 (= 16. Jahr des

Kalkulationszeitraumes) einen Gesamtüberschuss (Annahme: € 5,50 pro m² pro Monat) ausweisen.

Diese Prognoserechnungen unterscheiden sich somit von den zuletzt vorgelegten Prognoserechnungen zu Marktmieten (vom 23. September 2010). Dabei geht der Bw. bei den Mieteinnahmen von folgenden Marktmieten aus:

„1170 Wien, K: Gesamtüberschuss ab dem Jahr 2004 (9. Jahr des Kalkulationszeitraumes) mit MARKT-MIETEN):

Die Berechnung erfolgte ab 1996 auf Basis 419 m² Nutzfläche mit einem Durchschnittswert: AS 42,50/m² und Monat, jährlich valorisiert mit dem VPI 1986. Ab 2000 betrug die sanierte Fläche 303 m² (angehobener Standard inkl. Badezimmer und automat. Heizung im Wohnungsverband). Es wurde laut Mietenspiegel 2000 ein Durchschnittswert von ATS 80,00/m² und Monat für 3030 m² und für die restlichen 116 m² ein Wert von ATS 40,--/m² und Monat angesetzt. Die Valorisierung erfolgt in den Folgejahren mit dem VPI 1986.

Werbungskosten:

Instandhaltung:

Basis ATS 7.039.000 Neubauwert aus 1994, valorisiert mit VPI und hievon jährlich 1,5 %

Mietausfallswagnis/Leerstellungen:

Diese werden ab dem Jahr 2009 in der Prognoserechnung mit 5 % der Marktmiete angesetzt.

Korrekturen laut Außenprüfung Finanzamt:

Die Werte der Jahresergebnisse laut Erklärungen für die Jahre 1996 bis 2001 wurden aus der vom Prüfer übergebenen Tabelle übernommen. Ab 2002 erfolgte eine entsprechende Fortschreibung in den abgegebenen Erklärungen, deren Werte ebenfalls übernommen wurden.

1180 Wien, W: Gesamtüberschuss ab dem Jahr 2013 (16. Jahr nach Anschaffung) mit MARKTMIETEN, gekürzt um den Anteil der Eigennutzung 26,72 %:

Die Berechnung erfolgte ab 1997 auf Basis von insgesamt 299,48 m² Nutzfläche mit den tatsächlichen Mietwerten für Top 1 und 6 und beim Ansatz von Marktmieten mit dem untersten Wert der Bandbreite von ATS 98,-- bis 120,--/m² und Monat, für Top 4 und einem Wert von ATS 55,--/m² und Monat für Top 7 – jährlich valorisiert mit dem VPI 1986 mit den ausgewiesenen Werten der Jahresinflation

Werbungskosten:

Für die Jahre 1997 bis 2008 wurden die nicht aus Zinsen und AfA bestehenden Werbungskosten summiert; mit den Werten der zugehörigen ESt-Erklärungen ausgewiesen. AB 2010 wurden die nicht aus Zinsaufwand und AfA bestehenden Werbungskosten wie folgt prognostiziert.

Instandhaltung:

Der Wert aus 2009 wird mit dem VPI 1986 valorisiert angesetzt. Der Wert für 2009 entspricht einem Wert von € 17.157,--. Dieser Wert liegt ÜBER dem Durchschnitt der letzten 8 Jahre von € 16.288,-- und um ca. 60 % über dem Wert von 1,5 % des Neubauwertes für laufende Instandhaltung.

Berechnung: Neubauwert: € 2.370,20/m² Nutzfläche in Wien

€ 2.370,20 x 299,48 m² x 1,5 % = € 10.647,--

Mietausfallswagnis/Leerstellungen:

Aufgrund der zu erwartenden Mietzinssteigerung bei Freiwerden der nicht zu Marktmieten vermieteten Wohnung wird das Mietausfallswagnis mit Null angesetzt, bzw. ist ein solches allenfalls im obigen Wert für Instandhaltung bereits beinhaltet.

Korrekturen laut Außenprüfung:

Der Zinsaufwand für das Jahr 1999 wurde gemäß den Feststellungen von Herrn C. mit € 311.675,-- übernommen. Es wurde darauf verzichtet, die vorgenommene 15-tel Abschreibungen für Herstellungsaufwand auf die Restnutzungsdauer umzurechnen und tabellarisch darzustellen, was eine noch frühere Erreichung des Gesamtüberschusses bewirkt hätte."

Dazu wird seitens des Unabhängigen Finanzsenats angemerkt, dass für Planungsrechnungen bzw. Kalkulationsrechnungen eine Umrechnung von begünstigtem Herstellungsaufwand gemäß [§ 28 Abs. 3 EStG 1988](#) auf Normalabschreibung vorzunehmen ist.

Somit entsprechen die vorgelegten Prognoserechnungen zu Marktmieten nicht dem Erfordernis der Plausibilität. Daher geht der Unabhängige Finanzsenat für die Liebhabereibeurteilung von den zuletzt vorgelegten Prognoserechnungen zu IST-Mieten (19.10.2009) aus. Trotz der bisherigen Verfahrensdauer und des aufwändigen Ermittlungsverfahrens ist es dem Bw. bzw. dessen steuerlichen Vertreter bisher nicht gelungen, in sich schlüssige und fehlerfreie Prognoserechnungen vorzulegen, welche die objektive Möglichkeit eines Gesamtüberschusses der Einnahmen binnen 20 Jahren unter prognostischem Einsatz der in Zukunft tatsächlich erzielbaren Mieteinnahmen glaubhaft machen. Da weder aus den Vorbringen im bisherigen Verfahren noch aus der übrigen Aktenlage eine derartige Absicht erkennbar wird, beurteilt der Unabhängige Finanzsenat die gegenständliche Betätigung des Bw. als nicht in der Absicht ausgeübt, hieraus innerhalb eines üblichen Kalkulationszeitraumes einen Gesamtüberschuss zu erzielen.

Im Lichte der oben dargestellten (von der Literatur und Judikatur vertretenen) Rechtsansicht ist ein Zeitraum von 25 Jahren zu lang, weil er über den üblichen Kalkulationszeitraum von 20 Jahren hinausgeht, und führt daher zu einer Beurteilung als Liebhaberei (vgl. VwGH 06.07.2006, [2002/15/0170](#); 20.09.2007, [2005/14/0125](#); 11.11.2008, [2006/13/0199](#)).

Die vom Bw. aus der Vermietung der Objekte in der W und der K erzielten Ergebnisse sind daher aus den genannten Gründen steuerlich unbeachtlich.

2. Darlehenszinsen für das Objekt Pstr

Bei den nicht anerkannten Geldspesen handelt es sich um Geldspesen im Zusammenhang mit dem Girokonto bei der C-Bank Kto.nr.00, über welches der Bw. seine privaten Geldabhebungen und seine geschäftlichen Belange (Versicherungstätigkeit) abgewickelt hat. Bei den Barabhebungen wurde seitens des Bw. behauptet, dass diese Beträge teilweise für die Bezahlung der Eingangsrechnungen im Zusammenhang mit den Mietaufwendungen verwendet wurden. Ein konkreter Nachweis für einen solchen Zusammenhang, dass z.B. tatsächlich ein relevanter Zahlschein zu einer Eingangsrechnungen betreffend dieses Objekt in 1200 Wien, Pstr vorgelegt werden konnte, konnte jedoch nicht erbracht werden. Von Seiten der Außenprüfung (BP) wurden daher folgende Zinsaufwendungen nicht anerkannt, welche auch durch den Unabhängigen Finanzsenat aus den genannten Gründen nicht anerkannt werden und daher zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung hinzuzurechnen sind:

1995:ATS 43.932.--

1996:ATS 19.650.--

1997:ATS 11.755.--

1998:ATS 68.569.--

1999:ATS 80.631.--

2000:ATS 47.350.--

2001:ATS 54.801.--

3. Herstellungsaufwand gemäß § 28 Abs. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 betreffend das Objekt Pstr

Da es sich bei den geltend gemachten Wohnungssanierungsmaßnahmen im Objekt Pstr (Kategorieanhebungen von Substandard auf Ausstattungskategorie A) um Herstellungsaufwendungen im Sinne des § 28 Abs.3 Zi.1-3 EStG handelt, sind diese Aufwendungen auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen. Diesbezüglich wird auch auf die Begründung des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung (unter Punkt 3) a)) verwiesen.

Durch die Änderungen aufgrund der Liebhabereibeurteilung der Objekte W und K sowie der Änderungen beim Objekt Pstr (Umrechnung von Zehntel- auf Fünfzehntel-Absetzungen und nicht anerkannten Geldspesen) ergeben sich folgende Ergebnisse der Berufungsentscheidung (BE):

| | | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|-------------------------|--|---------|----------|----------|----------|---------|----------|----------|
| Vermietung 1200 | | | | | | | | |
| Gewinn lt. Erklärung | | 188.926 | 127.241 | 59.199 | -19.133 | -80.323 | -119.192 | 44.819 |
| Feststellungen AP: | | | | | | | | |
| 1/10 auf 1/15 aus 1995 | | 18.614 | 18.614 | 18.614 | 18.614 | 18.614 | 18.614 | 18.614 |
| 1/10 auf 1/15 aus 1996 | | | 21.463 | 21.463 | 21.463 | 21.463 | 21.463 | 21.463 |
| 1/10 auf 1/15 aus 1997 | | | | 14.491 | 14.491 | 14.491 | 14.491 | 14.491 |
| 1/10 auf 1/15 aus 2001 | | | | | | | | 16.772 |
| n. anerk. Geldspesen | | 43.932 | 19.650 | 11.755 | 68.569 | 80.631 | 47.350 | 54.801 |
| lt. Liste | | | | | | | | |
| Überschuss lt. AP | | 251.472 | 186.968 | 125.522 | 104.004 | 54.876 | -17.274 | 170.960 |
| 1180 Liebhaberei | | | | | | | | |
| Verlust lt. Erklärung | | | | -385.263 | -251.608 | 43.698 | -164.963 | -96.763 |
| Verlust lt. BE | | | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 1170 Liebhaberei | | | | | | | | |
| Verlust lt. Erklärung | | | -171.812 | -220.265 | -94.662 | -92.630 | -246.186 | -157.001 |
| Verlust lt. BE | | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

AP = Außenprüfung

BE = Berufungsentscheidung

4. Sonderausgaben und Außergewöhnliche Belastungen

Hinsichtlich der Berücksichtigung der in der Berufung beantragten Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen wird der Berufung stattgegeben. Die außergewöhnlichen Belastungen fallen allerdings unter den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988.

Insgesamt ergeben sich aufgrund der Berufungsentscheidung folgende (steuerlichen) Auswirkungen (in ATS):

| | | | | | | | |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Einkünfte aus V+V | 251.472 | 186.968 | 125.522 | 104.004 | 54.876 | -17.274 | 170.960 |
| Einkünfte aus selbst. Arbeit (Versicherungsvertreter) | 166.844 | 134.913 | 457.399 | 498.549 | 421.209 | 339.501 | 321.687 |
| Einkünfte aus n.selbst.A. | | | | | 0 | 47.751 | 47.610 |
| Einkünfte aus GW (Geschäftsf.bezug, Beteil.) | 225.600 | -63.412 | -24.935 | 239.056 | -91.593 | 0 | 0 |
| Gesamtbetrag der Einkünfte | 643.916 | 258.469 | 557.986 | 841.609 | 384.492 | 369.978 | 540.257 |
| Sonderausgaben | -12.221 | -8.678 | -5.860 | 0 | -8.421 | -5.721 | -654 |
| Kirchenbeitrag | -1.000 | -1.000 | -1.000 | -1.000 | -1.000 | -1.000 | -1.000 |
| Einkommen | 630.695 | 248.791 | 551.126 | 840.609 | 375.071 | 363.257 | 538.603 |
| EST lt. BE | 205.054 | 49.776 | 180.462 | 313.300 | 102.861 | 85.743 | 165.576 |

V+V = Vermietung und Verpachtung

n.selbst.A. = nichtselbständiger Arbeit

selbst. Arbeit = selbständiger Arbeit

GW = Gewerbebetrieb

Beilagen: 14 Berechnungsblätter (in € und ATS)

Wien, am 12. Oktober 2010