

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde der Bf****, gegen die gemäß § 200 BAO vorläufigen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2006, zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

Die Festsetzung erfolgt jeweils endgültig.

Im Übrigen, somit insbesondere hinsichtlich Bemessungsgrundlagen und Höhe der Abgabe, bleiben die angefochtenen Bescheide unverändert.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin vermietet mehrere Eigentumswohnungen.

Mit dem (gemäß § 200 BAO vorläufigen) angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 ließ das Finanzamt Verluste aus der Vermietung der Wohnung in 11** Wien, T****straße 194/8/13+14 mit der Begründung, es handle sich um Liebhaberei, unberücksichtigt.

Mit Datum vom 3.12.2008 erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Mit dem (ebenfalls gemäß § 200 BAO vorläufigen) angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 berücksichtigte das Finanzamt zwar die aus der Vermietung der im Jahr 2006 erworbenen Wohnungen 10** Wien, A****straße 4 Top 28 und 30 entstandenen Verluste; allerdings wurde dieser Bescheid vorläufig erlassen mit der Begründung, es handle sich dabei möglicherweise um Liebhaberei.

Darüber hinaus wurden die von der Beschwerdeführerin einer bestimmten Wohnung zugeordneten Kosten für ein Arbeitszimmer sowie die zwei Wohnungen zugeordneten Steuerberatungsaufwendungen den fünf von der Beschwerdeführerin im Jahr 2006 vermieteten Wohnungen zu gleichen Teilen (somit zu jeweils 20%) zugeordnet. Dadurch ergaben sich zwar für die einzelnen Wohnungen von der Erklärung abweichende Ergebnisse, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung blieben jedoch in Summe gleich.

Betreffend die Vermietung der Wohnung in 11** Wien, T****straße 194/8/13+14 vertrat das Finanzamt zusammengefasst die Ansicht, es handle sich deshalb um Liebhaberei iSd § 1 Abs 2 LVO, da diese Wohnung entgegen der ursprünglichen Annahme nicht weiter vermietet worden sei; zwar sei anlässlich einer im Jahr 2006 abgeschlossenen Betriebsprüfung für die Jahre 1996 bis 2004 die Vermietung nicht beanstandet worden. Ab dem Kalenderjahr 2004 seien jedoch keine weiteren Werbungskosten geltend gemacht worden und sei bis dato auch keinerlei Vermietungsabsicht erkennbar, auch habe die Beschwerdeführerin im Vorhalteverfahren zur Veranlagung 2006 die weitere Vermietung verneint.

Die Wohnung sei daher nicht als Einkunftsquelle zu betrachten. Die zu dieser Wohnung geltend gemachten Einnahmen und Werbungskosten seien daher nicht anzuerkennen. Eine längerfristige (mehr als ein Jahr dauernde) Unterbrechung der Vermietung oder Verwendung des Objektes für nicht unternehmerische Zwecke stelle eine Beendigung der Vermietung dar. Die Zeit der unternehmerischen Nutzung stelle dann einen abgeschlossenen Beobachtungszeitraum dar. In diesem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum sei die Beurteilung der vermieterischen Tätigkeit als Einkunftsquelle vorzunehmen und im Streitfall zu verneinen. Sollte die Wohnung - wie von der Beschwerdeführerin angekündigt - ab dem Kalenderjahr 2008 wieder vermietet werden, so beginne ein neuer Beobachtungszeitraum zu laufen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 3.12.2008 führte das Finanzamt aus, die steuerliche Anerkennung der unternehmerischen Nutzung einer Wohnung zum Zweck der Vermietung setze voraus, dass die Vermietung nicht oder nur kurzfristig unterbrochen werde. Eine längerfristige (mehr als ein Jahr) Unterbrechung der Vermietung oder Verwendung des Objektes für nicht unternehmerische Zwecke stelle eine Beendigung der Vermietung dar. Die Zeit der unternehmerischen Nutzung stelle dann hinsichtlich Einkunftsquellenbeurteilung einen abgeschlossenen Beobachtungszeitraum dar. In diesem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum sei die Beurteilung der vermieterischen Tätigkeit als Einkunftsquelle zu verneinen. Sollte die Wohnung wie angekündigt ab dem Jahr 2008 wieder vermietet werden, beginne ein neuer Beobachtungszeitraum zu laufen.

Der Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 ging ein Ermittlungsverfahren voran, im Zuge dessen die Beschwerdeführerin ua Prognoserechnungen vorlegte.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides sowie in einer ergänzenden Bescheidbegründung betreffend das Jahr 2006 vertrat das Finanzamt zusammengefasst

die Ansicht, für die im Jahr 2006 erworbenen Wohnungen in 10** Wien, A****straße 4 Top 28 und 30 seien unvollständige Prognoserechnungen vorgelegt worden. Es sei keine durchgehende Einkünfteentwicklung dargestellt worden. Weiter seien die üblichen Zeiten der Leerstehung sowie die außergewöhnlichen Instandhaltungen oder Instandsetzungen nicht berücksichtigt worden. Der Entfall der Fremdfinanzierung sei nicht dargestellt worden. Es sei „hinsichtlich dieser beiden Wohnungen ebenfalls der Liebhabereiverdacht auszusprechen“, die Bescheide ergingen aus diesem Grund gemäß § 200 BAO vorläufig. Zur optimalen Darstellung der Gewinnermittlung der einzelnen vermieteten Objekte seien sowohl die Steuerberaterkosten als auch die Kosten für das Arbeitszimmer im Ausmaß von je 20% den Werbungskosten der einzelnen Mietobjekte zugeordnet worden).

Mit Schreiben vom 9.9.2008 erhab die Beschwerdeführerin „Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003“. Sie führte aus, wie aus der Prognose ersichtlich, seien für die Wohnung 11** Wien, T****straße 194/8/13-14 in den Jahren 2004, 2005 und 2006 keine Einnahmen vorgesehen gewesen und daher auch keine Werbungskosten geltend gemacht worden.

Im Vorhaltverfahren zur Veranlagung 2006 habe sie auf die Frage: „Wird die Wohnung wie prognostiziert ab 2007 vermietet?“ folgendermaßen geantwortet: „Für die T****straße 194/8/13-14 gibt es im Finanzjahr 2007 keine Mieteinkünfte und die Wohnung wird daher – wie auch in den vergangenen Jahren – auch nicht abgeschrieben.“

Das sei keine generelle Verneinung der Vermietungsabsicht, sondern gelte für das Finanzjahr 2007. Im Finanzjahr 2008 gebe es wieder Mieteinkünfte und somit eine Gesamtgewinnsituation.

Da der Ausfall eines prognostizierten Finanzjahres (Anm: in der Prognoserechnung aus dem Jahr 2006 sind für die Jahre 2004 bis 2006 weder Einnahmen noch Ausgaben vorgesehen) für Mieteinnahmen keinen Grund „für die Einschätzung einer negativen Gesamtgewinnsituation nach 20 Jahren“ darstelle, sei die Abgabennachforderung in keinster Weise gerechtfertigt.

Es stehe ihr frei, eine Wohnung zu vermieten, wann immer sie wolle oder sie auch nicht zu vermieten. Einzig und allein die positive Gesamtgewinnsituation sei von Bedeutung, um nicht eine Liebhaberei darzustellen. Dieses Faktum werde in Kürze erreicht sein und eine voreilige Schlussfolgerung des Finanzamtes sei somit kategorisch abzulehnen.

So wie sie die Wohnung (10** Wien, A****straße 4) Top 7 jahrelang besessen und nicht vermietet habe, sondern erst in den letzten Jahren, könne es genauso zu einer Änderung der Vermietungssituation kommen. Was einzig allein zähle, um nicht in den Verdacht der Liebhaberei zu kommen sei, dass für das Finanzamt ein Plus herauskomme, und dies werde bei dieser Wohnung bereits ab dem Jahr 2008 sein.

Unter der weiteren Überschrift „Berufung gegen Begründungen im Einkommensteuerbescheid 2006“ brachte die Beschwerdeführerin vor, in den von ihrem Steuerberater erstellten Prognoserechnungen aus dem Jahr 2006 seien weder Zeiten der Leerstehung noch außergewöhnliche Instandsetzungskosten eingeplant worden, was sich

tatsächlich auch im Nachhinein als realistisch erwiesen habe. Daher habe sie die gleiche Prognoseweise vorgenommen, beim Steuerberater sei seitens des Finanzamtes nichts kritisiert worden.

Für die Wohnung 10** Wien, A****straße 4 Top 30 seien von ihr im Jahr 2015 sehr wohl außergewöhnliche Instandhaltungs- bzw Instandsetzungskosten von 700 Euro veranschlagt worden. Außerdem würden auf 10 Jahre jährlich 167 Euro abgesetzt, die von der ersten Instandsetzung der Wohnung herrührten. Sie sehe sich ihre Mieter sehr genau an und habe daher bisher nicht jedes Jahr komplett neu renovieren müssen.

Da bei Top 28 ab dem Jahr 2008 2.337 Euro und ab dem Jahr 2009 kontinuierlich über 3.000 Euro jährlich Gewinne zu verzeichnen seien, genauso bei Top 30 ab dem Jahr 2007 ein Plus von 1.000 Euro austiegend auf 3.500 Euro im Jahr 2015 verstehe sie das Problem nicht, allfällig vom Finanzamt gewünschte Instandhaltungsaufwendungen unterzubringen.

Wenn die Finanzierung beendet sei, scheine sie einfach nicht mehr als Posten auf. Müsste sie dazu auf der Prognoserechnung einen Kommentar abgeben?

Sie fordere das Finanzamt auf zu erklären, wieso hier Liebhabereiverdacht auszusprechen sei: Aus der Prognoseübersicht sei bei Top 28 ab dem Jahr 2008 ein ständiger Gewinn zu ersehen, bei Top 30 sei ab dem Jahr 2007 ein kontinuierlicher Gewinn zu ersehen, der sich eindeutig jedes Jahr wiederhole. Gerne werde sie die Prognose für die Jahre 2016 bis 2025 komplettieren.

Bezüglich der Steuerberaterkosten könne sie den Sinn dieser Vorgangsweise nicht verstehen.

Sie würde gerne wissen, wie das Finanzamt in seinem Ersuchen um Ergänzung vom 26.5.2008 auf die Zahl von 1.095,13 Euro bei der AfA bei Top 15 komme, sie könne diese Zahl nirgends in ihren Unterlagen finden; siehe dazu ihre Stellungnahme vom 18.7.2008. Sie habe weder Zeit noch Lust, irgendwelche aus der Luft gegriffene Zahlen widerlegen zu müssen.

Das Finanzamt wies mit Datum vom 3.12.2008 die „Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006“ gemäß § 273 Abs 1 BAO zurück. In der Begründung führte es aus, eine Begründung sei nicht Spruchbestandteil des Bescheides und eine Berufung dagegen nicht zulässig. Dem Begehr einer Erläuterung der Begründung werde insoweit entsprochen, dass eine Mitteilung gemäß § 245 Abs 2 BAO mit gesonderter Post übermittelt werde.

In einer ergänzenden Bescheidbegründung gemäß § 245 Abs 2 BAO vom selben Tag führte das Finanzamt aus, die Angaben in einer Prognoserechnung müssten realistisch und nachvollziehbar sein. Alle Ansatzpunkte, die für die Liebhabereibeurteilung maßgeblich seien, müssten enthalten sein. Die möglichen Mieten sollten lediglich indexangepasst dargestellt werden, Mietenausfälle sollten der besseren Nachvollziehbarkeit halber gesondert dargestellt sein, der besseren Übersicht halber in einem genannten Prozentsatz über den Zeitraum der Prognoserechnung verteilt. Zur Überschaubarkeit der einkalkulierten Aufwendungen sei es zweckmäßig, diese

nicht nur in einzelnen Jahren ohne näheren Kommentar darzustellen, sondern in einer Zusatzaufstellung.

Instandhaltungs- und Instandsetzungs- sowie Herstellungsaufwendungen fielen nicht nur für die Wohnung, sondern auch aus dem Haus an. Da die Beschwerdeführerin die Möglichkeit habe, die auf die vermieteten Wohnungen entfallenden bezahlten Reparaturaufwendungen im Jahr der Bezahlung als Werbungskosten zu berücksichtigen, seien auch diese Aufwendungen in der Prognoserechnung aufzunehmen. Bei größeren Aufwendungen im Haus, welche nach Erfahrungswerten etwa alle zehn bis fünfzehn Jahre anfielen (zB Malerarbeiten, Fassadenreparatur, Dachreparatur, Austausch von Fenstern und Türen und ähnliches) sei der Zinsaufwand eines eventuell erforderlichen Darlehens dafür einzukalkulieren.

Eine Prognoserechnung habe den tatsächlichen Mietzins inkl. Indexanpassung laut Mietvertrag, den Mietenausfall durch Leerstehungen (durchschnittlich 3 - 5 % der Mietzinse), das Entgelt für mitvermietete Gegenstände sowie gegebenenfalls das Entgelt für sonstige Leistungen des Vermieters, welche über die Überlassung des Mietgegenstandes hinaus erbracht würden einerseits sowie die Absetzung für Abnutzung, regelmäßig jährlich anfallende Instandsetzungsaufwendungen für Wohnung und Haus, Instandhaltungsaufwendungen gemäß § 28 Abs 2 EStG, welche nicht regelmäßig anfielen entweder voll im Jahr der Verausgabung oder verteilt auf zehn Jahre, Instandsetzungsaufwendungen gemäß § 28 Abs 2 (soweit nicht durch Subventionen gedeckt) über einen Zeitraum von zehn Jahren verteilt, Herstellungsaufwendungen gemäß § 28 Abs 3 EStG (diese seien in der Prognoserechnung auf die Normal-AfA umzurechnen), Fremdkapitalzinsen und -kosten und sonstige Aufwendungen andererseits zu enthalten.

Weder in der ursprünglichen noch in der am 10.9.2008 vorgelegten ergänzten Prognoserechnung zu den Wohnungen in 10** Wien, A****straße 4 Top 28 und Top 30 seien diese Aufwendungen nachvollziehbar. Der Einnahmenüberschuss einzelner Jahre sei überdies in der ergänzten Prognoserechnung rechnerisch unrichtig, dies sei jedoch für die Beurteilung nicht maßgeblich.

Das Finanzamt behalte sich daher die Möglichkeit vor, die Gewinnentwicklung über mehrere Jahre hindurch zu beobachten und die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft auch hinsichtlich der Wohnungen in 10** Wien, A****straße 4 Top 28 und Top 30 vorläufig auszusprechen.

Weiters enthielt dieses Schreiben Ausführungen zur anteiligen Verteilung der Steuerberaterkosten und der Kosten des Arbeitszimmers auf sämtliche Wohnungen sowie betreffend der richtige Höhe der AfA für eine bestimmte Wohnung; diese Punkte sind allerdings nicht strittig bzw hatten keine steuerlichen Auswirkungen.

In ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 31.12.2008 führt die Beschwerdeführerin zusammengefasst aus, das Finanzamt habe anlässlich der für die Jahre 1996 bis 2004 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung sowie bei der Veranlagung für das Jahr 2005 die Gestaltung der von ihrem Steuerberater

erstellten Prognoserechnungen bzw Übersichten nicht beanstandet, sie habe sich an diese Form gehalten.

Es sei mehr als erstaunlich, dass die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft über die Wohnungen in 10** Wien, A****straße 4 Top 28 und Top 30 als vorläufig ausgesprochen werde. Beide Wohnungen wiesen bereits im Jahr 2007 bzw 2008, dh im zweiten bzw dritten Jahr der Vermietung ein Plus auf, was sich in den folgenden Jahren trotz Instandsetzungsarbeiten fortsetzen werde. Wie könnte es möglich sein, dass hier von Liebhabereiverdacht die Rede sei.

Es liege in der Natur der Prognose, dass man keine exakten Angaben machen könne, sie habe sich an die während der Prüfung nicht beanstandeten, von ihrem Steuerberater vorgelegten Prognoserechnungen gehalten. Ihre Prognoserechnung sei sehr wohl nachvollziehbar, wie zB unter der Bezeichnung Instandhaltung/setzg. ersichtlich sei, dass bei Top 30 ein zusätzlicher Betrag von 200 Euro (ihr Erfahrungswert) angesetzt worden sei. Die Miete sei auch gemäß der Indexanpassung (wann und um wieviel könne im Voraus nie genau gesagt werden) angehoben worden und die Kreditzinsen seien laufend gesenkt worden. Ebenso seien die Betriebskosten realistisch angehoben worden. Im Finanzjahr 2011, 2012 habe sie eine Reduzierung der Mieteinkünfte durch Leerstehung einkalkuliert, für 2012 eine Anhebung der Einkünfte durch Indexanpassung. Diese Vorgangsweise wiederhole sich 2017, 2021 und 2025. Auch bei höherer Ansetzung von Unkosten werde es bei dieser Vermietung immer einen Überschuss geben, die Kritik des Finanzamtes könne sie daher nicht nachvollziehen.

In den 38 Jahren, in denen sie schon in 10** Wien, A****straße 4 wohne, sei kein einziges Mal irgendeine Herstellungsaufwendung im Haus zusätzlich zum Instandhaltungsfond von den Hauseigentümern eingehoben worden.

Wie sei es daher möglich, dass hier von Liebhaberei die Rede sei.

Die Wohnung 10** Wien, A****straße 4 Top 15 verkauft, weil oberhalb ihrer eigenen Wohnung Top 25 die beiden Wohnungen Top 28 und Top 30 zum Verkauf gestanden seien. Da sie sich Ruhe und damit zusammenhängend Wohnqualität habe sichern wollen (bei der Vermietung könne sie aussuchen, wer in diesen Wohnungen wohne und gegebenenfalls nach drei Jahren neue Mieter suchen). Sie habe diese Gelegenheit genutzt und die Wohnungen erworben. Da sie die finanziellen Mittel dafür nicht zur Verfügung gehabt habe, habe sie die Wohnung Top 15 verkaufen müssen; zum Kauf der Wohnungen Top 28 und Top 30 habe zur Zwischenfinanzierung zwei Kredite aufgenommen. Nach dem Verkauf der Wohnung Top 15 habe sie diese Kredite zurückzahlen können. Der Verkauf sei für sie somit im Grunde genommen ein Tausch gewesen. Da sie die Wohnung Top 15 sehr schön renoviert gehabt habe und die Wohnungen Top 28 und Top 30 in einem sehr desolaten Zustand gewesen seien, habe sie den Großteil des Kaufpreises mit dem Verkaufserlös der Wohnung Top 15 bezahlen können.

In ihrem Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 erklärte die Beschwerdeführerin, sie ersuche ihr die Gesetzesstelle bekannt zu geben, in der festgeschrieben stehe, dass man durchgehend 20 Jahre vermieten müsse, um nicht in

den Verdacht der Liebhaberei zu kommen. Es könnte nicht sein, dass man eine Wohnung nur dann vermieten könne, wenn eine „nicht oder nicht nur kurzfristige Unterbrechung“ die Voraussetzung sei. Noch dazu, wenn es in der Zeit zu einer Gesamtgewinnsituation komme. Die Leerstehung der Wohnung 11** Wien, T****straße 194/8/13+14 in den Jahren 2004, 2005 und 2006 sei in ihrer Prognoserechnung ausgewiesen.

Mittlerweile ist bereits bis zum Jahr 2012 eine Veranlagung erfolgt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Soweit in der Darstellung des Verfahrensganges von den Berufungen die Rede war, sind diese daher als Beschwerden zu verstehen bzw werden diese in der Folge als solche bezeichnet.

Folgender Sachverhalt steht fest:

Die Beschwerdeführerin vermietete in den Streitjahren 2003 und 2006 mehrere Eigentumswohnungen.

2003:

Laut Grundbuch erwarb die Beschwerdeführerin die Wohnung in 11** Wien, T****straße 194/8/13-14 am 4.11.2003.

Die Beschwerdeführerin vermietet diese Wohnung noch im Jahr 2003, wobei sich ein Werbungskostenüberschuss (Verlust) von -3.773,64 Euro ergab (Mieteinnahmen 720 Euro, AfA 2.951,54, Instandhaltung/Instandsetzung 591,10 Euro, Betriebskosten 720 Euro, sonstige Aufwendungen 231 Euro).

Ab dem Jahr 2004 wurde die Wohnung nicht mehr vermietet.

Nach der Aktenlage bewohnt der Sohn der Beschwerdeführerin diese Wohnung.

Bis einschließlich zum Jahr 2012 wurde die Wohnung tatsächlich nicht erneut vermietet.

2006:

Im Jahr 2006 erwarb die Beschwerdeführerin die Wohnungen in 10** Wien, A****straße 4 Top 28 und Top 30.

Den Ankauf der Wohnungen in 10** Wien, A****straße 4 Top 28 und Top 30 finanzierte die Beschwerdeführer in wesentlichem Umfang durch den Verkauf der Wohnung in 10** Wien, A****straße 4 Top 15.

Bei der Vermietung dieser beiden Wohnungen erzielte die Beschwerdeführerin die folgenden (den Veranlagungen zugrunde gelegten) Ergebnisse.

A****straße 4 Top 28:

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3	Jahr 4	Jahr 5	Jahr 6	Jahr 7
Einnahmen 9460	0,00	4.515,00	6.030,00	6.030,00	6.149,98	1.843,00	7.140,00
Zehntelabsetzungen § 28/2 9470	-111,40	-204,20	-111,40	-761,51	-965,71	-965,71	-204,20
(Fünf)Zehntelabsetz. § 28/3 9480		-761,51	-225,20				
Zehntelabsetzungen § 28/4 9490			-536,31	-204,20			
Absetzung für Abnutzung 9500	-426,87	-876,35	-876,35	-876,35	-876,35	-876,35	-876,35
Fremdfinanzierungskosten 9510	-431,67	-3.731,67	-636,60				
Instandhaltungk./-setzungk. 9520		-407,03	-549,57				-687,53
übrige Werbungskosten 9530	-865,24	-3.054,54	-2.663,38	-3.312,74	-3.152,36	-2.986,94	-3.431,25
Jahresergebnis	-1.835,18	-4.520,30	431,19	875,20	1.155,56	-2.986,00	1.940,67
Aufwendungen <u>ohne Einnahmen</u>	-1.835,18	-9.035,30	-5.598,81	-5.154,80	-4.994,42	-4.829,00	-5.199,33
Ergebnisse kumuliert	-1.835,18	-6.355,48	-5.924,29	-5.049,09	-3.893,53	-6.879,53	-4.938,86

A****straße 4 Top 30:

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3	Jahr 4	Jahr 5	Jahr 6	Jahr 7
Einnahmen 9460	495,00	5.940,00	5.940,00	5.940,00	6.640,00	6.780,00	7.047,00
Zehntelabsetzungen § 28/2 9470	-115,60	-283,41	-115,60	-364,61	-364,61	-364,61	-364,61
Zehntelabsetzungen § 28/4 9490			-167,81				
Absetzung für Abnutzung 9500	-387,75	-775,50	-775,50	-775,50	-775,50	-775,50	-775,50
Fremdfinanzierungskosten 9510	-541,58	-3.143,81	-1.298,58	-1.107,88	-917,87	-722,11	-559,87
Instandhaltungk./-setzungk. 9520	-167,81	-62,93	-335,55	-262,44		-49,80	-298,10
übrige Werbungskosten 9530	-1.009,53	-2.690,17	-2.482,42	-2.971,44	-2.801,43	-2.639,34	-3.101,16
Jahresergebnis	-1.727,27	-1.015,82	764,54	458,13	1.780,59	2.228,64	1.947,76
Aufwendungen <u>ohne Einnahmen</u>	-2.222,27	-6.955,82	-5.175,46	-5.481,87	-4.859,41	-4.551,36	-5.099,24
Ergebnisse kumuliert	-1.727,27	-2.743,09	-1.978,55	-1.520,42	260,17	2.488,81	4.436,57

Diese Werte zeigen für die Wohnung A****straße 4 Top 30 ab dem Jahr 2008 (Jahr 3) Jahresüberschüsse sowie ab dem Jahr 2010 (Jahr 5) einen kumulierten Gesamtüberschuss.

Für die Wohnung A****straße 4 Top 28 ergaben sich ab dem Jahr 2008 (Jahr 3) in nahezu allen Jahren Jahresüberschüsse. Allerdings kam es im Jahr 2011 (Jahr 6) offensichtlich bedingt durch eine vorübergehende Leerstehung zu einem Jahresverlust.

Bei dieser Wohnung ist somit noch kein kumulierter Gesamtüberschuss eingetreten, allerdings wäre ein solcher Gesamtüberschuss ohne die eingetretene Leerstehung bereits spätestens für das Jahr 2013 (Jahr 8) zu erwarten gewesen.

Bei Ansatz des Jahresüberschusses des Jahres 2012 für die Folgejahre ist ab dem Jahr 2015 (Jahr 10) ein kumulierter Gesamtüberschuss zu erwarten.

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen über die von der Beschwerdeführerin erzielten Jahresergebnisse gründen sich auf die Abgabenerklärungen der Beschwerdeführerin sowie auf den elektronischen Akt des Finanzamtes.

Rechtlich folgt daraus:

2003:

Wird ein Mietobjekt (etwa eine Eigentumswohnung) nach einer vorübergehenden Vermietung gänzlich privat genutzt, ist von der Beendigung der Vermietungstätigkeit auszugehen (*Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei*² Rz 301).

Die Beschwerdeführerin hat die Wohnung in 11** Wien, T****straße 194/8/13+14 lediglich wenige Monate vermietet, danach wurde für den Zeitraum von neun Jahren keine weitere Vermietung dieser Wohnung erklärt.

Entsprechend liegt eine Beendigung der Vermietung vor, wobei insgesamt ein negatives Gesamtergebnis erzielt wurde.

Wird eine Vermietungstätigkeit auf Grund eines nachträglich gefassten freiwilligen Entschlusses des Vermieters wegen privater Motive (etwa Privatnutzung der Wohnung) vorzeitig vor Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses beendet, so ist sie insgesamt Liebhaberei (*Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei*² Rz 313).

Es muss der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen stehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen oder eingestellt wird. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht latent von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat. Der Steuerpflichtige, der eine Tätigkeit vorzeitig einstellt, hat den Beweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat. In diesem Zusammenhang kommt nach ständiger Rechtsprechung auch solchen Umständen steuerlich beachtliche Indizwirkung zu, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen (zB VwGH 8.2.2007, 2004/15/0079; VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343).

Die Beschwerdeführerin behauptet nicht einmal, dass sie eine durchgehende Vermietung bis zur Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses geplant hätte, sie bringt vielmehr vor, dass es wohl ihr überlassen bleiben müsse, eine Wohnung auch nicht mehr weiter zu vermieten. Für die Jahre 2004 bis 2006, später 2007 sei keine weitere Vermietung beabsichtigt gewesen. Dies sei jedoch keine generelle Verneinung der Vermietungsabsicht. Im Jahr 2008 werde es wieder Mieteinkünfte geben (Anm: dies ist allerdings nicht eingetroffen).

Tatsächlich hat die Beschwerdeführerin die Wohnung nach nur wenigen Monaten nicht mehr weiter vermietet, sondern privat genutzt.

Aus diesem Vorbringen und dieser Vorgangsweise ergibt sich jedoch zweifelsfrei, dass die Vermietung bereits zu Beginn im Jahr 2003 latent von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen war. Gegenteilige Nachweise hat die Beschwerdeführerin nicht erbracht.

Das Finanzamt ist daher betreffend die Wohnung in 11** Wien, T****straße 194/8/13+14 zu Recht von Liebhaberei ausgegangen.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 erweist sich damit als unbegründet.

Da allerdings weder die Abgabepflicht noch der Umfang der Abgabepflicht ungewiss iSd § 200 BAO sind hat die Festsetzung endgültig zu erfolgen.

2006:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 wendet sich lediglich gegen die gemäß § 200 BAO erfolgte vorläufige Festsetzung.

Die Abgabenbehörde kann die Abgabe gemäß § 200 BAO vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Die Frage, ob eine Wohnungsvermietung als Liebhaberei iSd § 1 Abs 2 LVO anzusehen ist, ist nach § 2 Abs 4 LVO zu verneinen, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Die Ungewissheit, ob die Prognose iSd § 2 Abs 4 LVO nicht vorgetäuscht ist, rechtfertigt nicht, die betreffenden Bescheide vorläufig zu erlassen. Kommt nachträglich die Tatsache neu hervor, dass der Plan der Erzielung eines Gesamtgewinnes bzw. Gesamtüberschusses tatsächlich nicht bestanden hat, kann dies gegebenenfalls zu einer Wiederaufnahme führen (LRL 2012 Rz 191).

Bescheide dürfen nach der Verwaltungspraxis etwa vorläufig ergehen, wenn nach der Art der Betätigung ungewiss ist, ob es dem Steuerpflichtigen gelingt, die Annahme des § 1 Abs 2 LVO zu widerlegen oder wenn trotz Aufforderung durch die Abgabenbehörde keine Prognoserechnung vorgelegt wird (diesfalls wird idR vorläufig von Liebhaberei auszugehen sein) (LRL 2012 Rz 192).

Im Streitfall wurde bei der Wohnung A****straße 4 Top 30 bereits ein Gesamtüberschuss erzielt, bei der Wohnung A****straße 4 Top 28 ist dieser in den nächsten Jahren (noch weit vor Ablauf des absehbaren Zeitraums) zu erwarten.

Gründe für eine vorläufige Festsetzung bestehen daher nicht (mehr). Die Festsetzung für das Jahr 2006 hat daher endgültig zu erfolgen.

Die Beschwerde erweist sich damit insoweit als berechtigt.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Betreffend das Jahr 2003 ist die Rechtslage zur vorzeitig beendeten Vermietung durch die beispielhaft angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0079; 24.6.2010, 2006/15/0343) geklärt.

Was konkret Plan der Beschwerdeführerin war, ist lediglich eine Tatfrage, dabei handelt es sich jedoch nicht um eine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 B-VG.

Betreffend das Jahr 2006 ist im Wesentlichen lediglich die Tatfrage strittig, ob die Vermietungstätigkeit der Beschwerdeführerin in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Dabei handelt es sich ebenso nicht um eine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 B-VG.

Die Revision ist daher nicht zulässig.

Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 erweist sich damit in der Sache als unbegründet, der angefochtene Bescheid ist jedoch insoweit abzuändern, als die Festsetzung endgültig erfolgt.

Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 erweist sich als begründet, der angefochtene Bescheid ist daher insoweit abzuändern, als die Festsetzung ebenfalls endgültig erfolgt.

Wien, am 3. Juni 2014