

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch V, über die Beschwerden vom 28.04.2011 gegen die Einkommenssteuerbescheide der Jahre 2004 bis 2008 sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2004 bis 2008 der belangten Behörde FA, jeweils vom 28.03.2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 sowie Umsatzsteuerbescheid 2004 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2005, 2006, 2007 und 2008 sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005, 2006, 2007 und 2008 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen, einen Spruchbestandteil dieses Erkenntnisses bildenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Übergangsbestimmung

Mit der Verwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle 2012 wurde das Bundesfinanzgericht mit 1.1.2014 installiert. Der Unabhängige Finanzsenat wurde mit 31.12.2013 aufgelöst. Infolge Einrichtung des Bundesfinanzgerichtes ab 1.1.2014 sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

2. Verfahrensgang

Am 22.03.2011 erstattete die belangte Behörde einen **Bericht gemäß § 150 BAO** über das Ergebnis der Außenprüfung über die Einkommensteuer der Jahre 2004 bis 2008 sowie über die Umsatzsteuer ebenfalls der Jahre 2004 bis 2008 des Beschwerdeführers (kurz Bf).

Aus der hierzu über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO ergangenen Niederschrift vom 21.03.2011 geht insbesondere bezüglich der Berechnung des **Spekulationsgewinnes des Jahres 2008** aus dem Verkauf des Haus_A (kurz: **Haus A**) laut Beilage zur Einkommensteuererklärung 2008 hervor, dass der Kaufpreis mit € 200.545,14 angegeben worden sei. Der Kaufpreis habe jedoch laut Kaufvertrag vom 27.10.2004 lediglich € 145.000,-- betragen. Die sich dadurch ergebende Kaufpreisdifferenz in Höhe von € 55.545,14 könne nicht in ursächlichem Zusammenhang mit dem Kauf des Objektes gesehen werden, da es sich um Ausgaben im Zusammenhang mit dem besachwalteten Bruder des Bf handle, welcher dem Bf auch das gegenständliche Objekt verkauft habe. Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer sei demnach der Kaufpreis laut Kaufvertrag in Höhe von € 145.000,-- herangezogen worden. Ausgehend von diesem Kaufpreis gelangte die Behörde zu Einkünften aus Spekulationsgeschäften in Höhe von € 82.339,57 durch Abzug der Grunderwerbsteuer von € 5.075,00, Instandhaltung 2005 von € 36.285,28, Vermittlungsprovision von € 3.000,00 und zuzüglich AfA von € 21.699,85.

Hinsichtlich der Liegenschaft in **Ort_B** (kurz: **Haus B**) hält die Niederschrift unter dem Fachbegriff „Liebhaberei“ zudem fest, dass diese im Jahr 2008 vor Erreichen eines Gesamtüberschusses verkauft worden sei. Eine Prognoserechnung sei nicht vorhanden. Die Bescheide seien vorläufig ergangen, da das Vorliegen einer Einkunftsquelle bisher unklar gewesen sei. Der Argumentation, dass Geld für den Gewerbebetrieb benötigt worden sei, könne die belangte Behörde nicht folgen. Unwägbarkeiten für die Beurteilung einer Liebhaberei seien nämlich nur in ursächlichem Zusammenhang mit der Vermietung zu sehen, weshalb eine solche nach Ansicht der belangten Behörde daher nicht vorliege. Eine Umrechnung auf Normal AfA habe nur im Falle von § 28 Abs. 3 EStG Aufwand zu erfolgen. Keine Anpassung erfolge jedoch bei Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwand. Der Verlust über den gesamten Zeitraum der Vermietung betrage € 12.320,24.

Werde eine Betätigung vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet und sei die Beendigung nicht in einer Unwägbarkeit begründet, liege ein abgeschlossener Zeitraum vor, für dessen Beurteilung grundsätzlich nur die Ergebnisse dieses Zeitraums heranzuziehen seien. Bei Vorliegen eines Gesamtverlustes liege daher insgesamt Liebhaberei (§ 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung oder kurz „LVO“) vor.

Des Weiteren versagte die Bp die für 2005 bis 2008 geltend gemachten Vorsteuerbeträge betreffend den Opel Zafira (Bp-Bericht Tz 8), welche im Rahmen der Einkommensteuer dem Aufwand hinzugerechnet wurden.

Aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen erließ die belangte Behörde am 28.03.2011 **endgültige Einkommens- und Umsatzsteuerbescheide** für die Jahre 2004 bis einschließlich 2008. Zur Begründung dieser Bescheide verwies sie dabei auf ihre Ausführungen in ihrem Prüfbericht vom 22.03.2011.

Der Bf erhob daraufhin innerhalb offener Rechtsmittelfrist am 28.04.2011 **Beschwerde** gegen die streitgegenständlichen Einkommens- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2004 bis einschließlich 2008, jeweils vom 28.03.2011.

Begründend wurde zum **Spekulationsgewinn** aus dem **Verkauf des Hauses A** ausgeführt, dass im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Spekulationsgeschäften im Jahr 2008 der Verkauf der Liegenschaft Haus A erklärt worden sei. Er habe die Liegenschaft von seinem Bruder erworben, welcher seit 2002 psychisch krank und für die Verwaltung seiner wirtschaftlichen Belange besachwaltet sei. Sein Bruder sei daher im Zeitpunkt des Kaufes nicht voll geschäftsfähig gewesen. Das PflEGschaftsgericht habe daher dem gegenständlichen Kauf zustimmen müssen.

Im Rahmen der Kaufpreisfindung seien die vom Bf zur Abwendung einer Insolvenz bei seinem Bruder in den Jahren vor dem Kauf geleistete Zahlungen auf den Kaufpreis angerechnet worden. Dies sei auch im Rahmen der Kaufpreisfindung durch das PflEGschaftsgericht bestätigt worden, wie aus dem beiliegenden Antrag auf pflEGschaftsgerichtliche Genehmigung des Kaufvertrages (Beilage 1a) ersichtlich sei.

Damit stünden diese Zahlungen im ursächlichen Zusammenhang mit dem Kauf des Objektes und seien bei der Ermittlung des Spekulationsgewinnes als Werbungskosten abzugsfähig. Wirtschaftlich betrachtet betrage der Kaufpreis daher € 200.545,14 und sei dieser Kaufpreis bei der Ermittlung des Spekulationsgewinnes anzusetzen. Bestätigender Schriftverkehr über die Vorgangsweise bei der Kaufpreisermittlung werde nachgereicht.

Hinsichtlich der Einkunftsquelle aus der **Vermietung der Liegenschaft Haus B** in den Jahren 1996 bis 2008 fügte der Bf hinzu, die Betriebsprüfung habe diese laut seinerzeitigem Arbeitsstand als Liebhaberei beurteilt. Es seien nämlich die steuerlichen Ergebnisse 1996 bis 2008 insgesamt negativ. Für die Beurteilung, ob eine steuerlich relevante Einkunftsquelle vorliege, seien jedoch die nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ermittelten Ergebnisse und nicht die steuerlich ansetzbaren Ergebnisse zugrunde zu legen.

In den Aufwendungen seien wesentliche Abschreibungen aus steuerlich auf 10 Jahre abschreibbaren Instandsetzungsaufwendungen enthalten. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer dieser Instandsetzungen sei jedoch wesentlich höher. Laut beiliegender Prognoserechnung (Beilage 2) ergebe sich unter Annahme einer Nutzungsdauer von 25 Jahren ein Gesamteinnahmenüberschuss für den Beobachtungszeitraum 1996 bis 2008 von € 7.876,81.

Überdies hätten sich die mit der Liegenschaft erzielbaren Mieterlöse nicht plangemäß entwickelt, da die Liegenschaftspreise in Ort_B (kurz: Ort B) auf einem sehr niedrigen Niveau (durchschnittlicher seinerzeitiger Baugrundpreis: € 15,-- pro m²) stehen geblieben

seien, und daher mangels Nachfrage auch bei den erzielbaren Mieteinnahmen keine Steigerung möglich gewesen sei.

Eine Steigerung sei im Zeitpunkt der Anschaffung aber durchaus realistisch gewesen. So seien im F Nachbarort Grundstückspreise von rund € 85,-- pro m² bezahlt worden und seien damit auch wesentlich höhere Mieten erwirtschaftbar gewesen. Im Zeitpunkt der Anschaffung der Liegenschaft im Jahr 1996 sei das Preisniveau im Ort B und im F Nachbarort noch gleich gewesen. Dass sich dieses Gefälle zwischen den G und F Grenzorten so unterschiedlich entwickeln werde, sei im Zeitpunkt des Beginnes der Vermietung nicht absehbar gewesen. Bei einer durchschnittlichen Mietsteigerung von 2 % pro Jahr hätte sich ein Gesamteinnahmenüberschuss aus der Vermietung des Hauses B ergeben sollen (Beilage 3). In dieser Berechnung sei berücksichtigt worden, dass im Jahr 2000 und 2001 wesentliche Instandsetzungsaufwendungen getätigt worden seien, die den Standort des vermieteten Objektes erhöht hätten, aber zu keiner Einnahmenerhöhung geführt hätten, sondern nur dazu beigetragen hätten, dass die Mieten nicht gesunken seien. Es liege eine steuerlich relevante Einkunftsquelle und keine Liebhaberei vor.

Hinsichtlich der Verweigerung des Vorsteuerabzuges betreffend Opel Zafira (Tz 8 Bp-Bericht) brachte der Bf. Zweifel an der EU-Rechtmäßigkeit vor.

In der Folge erließ die belangte Behörde am 30.01.2012 für die jeweiligen Einkommens- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2004 bis einschließlich 2008 jeweils deckungsgleiche **Beschwerdevorentscheidungen** hinsichtlich der Einkommens- und der Umsatzsteuer für die betreffenden Jahre.

Zum **Spekulationsgewinn aus dem Verkauf des Hauses A** führte die belangte Behörde dabei in der dazu ergangenen einkommenssteuerrechtlichen Bescheidbegründung vom 30.01.2012 insbesondere aus, der Bf habe das gegenständliche Gebäude mit Kaufvertrag vom 27.10.2004 von seinem, aufgrund einer seit 2002 vorhandenen psychischen Erkrankung besachwalteten Bruder um € 145.000,-- erworben.

Laut Beschwerde wäre ein weiterer Betrag von € 50.549,14 (vgl. Beilage 1) als Anschaffungskosten zu berücksichtigen. Es handle sich dabei um für den Bruder bis 2003 getätigte Ausgaben, die der Abwendung einer Insolvenz gedient hätten. Unter Anschaffung iSd § 30 EStG seien nach der Judikatur die schuldrechtlichen, auf Eigentumsübertragung gerichteten Rechtsgeschäfte (Verpflichtungsgeschäfte) zu verstehen. Der Begriff Anschaffung beziehe sich nur auf entgeltliche Vorgänge, die auf Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums gerichtet seien (Jakom, Rz 14 zu § 30 EStG). Maßgeblich seien die tatsächlichen Anschaffungskosten (VwGH 31.05.2000, 97/13/0223), die im Kaufvertrag mit € 145.000,-- festgelegt und in dieser Höhe vom PflEGschaftsgericht genehmigt worden seien. Aus den vorliegenden Unterlagen ergebe sich bis einschließlich 2003 **kein Hinweis auf eine Kaufabsicht des Bf**. Die gegenständlichen Zahlungen iHv. € 50.549,14 würden demnach keinen Kausalzusammenhang mit dem späteren Kauf des Hauses aufweisen und seien somit nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Ihre Entscheidung hinsichtlich der Einkunftsquelle aus der **Vermietung des Hauses B** argumentierte die belangte Behörde ebenfalls wortgleich in ihrer umsatzsteuerrechtlichen Bescheidsbegründung damit, dass es zur Beurteilung, ob die gegenständlichen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eine steuerlich relevante Einkunftsquelle und keine Liebhaberei darstellen würden, eines Gesamtüberschusses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes bedürfe. Auch sei nachzuweisen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen sei (VwGH 24.06.2010, 2006/15/0318).

Das gegenständliche Mietobjekt sei im Jahr 2008 vor Erreichen eines Gesamtüberschusses veräußert worden. Für den Zeitraum 1996 bis 2008 liege kein Gesamtüberschuss vor und sei zu Beginn der Vermietung auch keine Prognoserechnung vorgelegt worden. Zudem seien in der vorgelegten Aufstellung (Beilage 2) lediglich die Instandsetzungsaufwendungen von 10 auf 25 Jahre verteilt worden. Ein Nachweis, wonach der Verkauf aufgrund von Unwägbarkeiten (vgl. TZ 2) erfolgt sei, sei nicht erbracht worden. Diese seien in der Beschwerde auch gar nicht mehr behauptet worden.

Die in der Beschwerde vorgenommene Adaptierung der auf 10 Jahre zu verteilenden Instandsetzungsaufwendungen auf eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von 25 Jahren sei nicht möglich, weil eine solche **nur bei begünstigtem Herstellungsaufwand iSd § 28 (3) EStG vorgesehen sei, der hier aber nicht vorliege**. Zudem könnte die Umrechnung nur auf eine Normal-Afa (1,5 %) vorgenommen werden (Doralt/Renner, Rz 398 zu (LVO) § 2 EStG). Die angenommene Nutzungsdauer von 25 Jahren sei nicht nachvollziehbar, weil im vorliegenden Fall gemäß § 2 Abs. 4 LVO von einer kleinen Vermietung und somit von einem absehbaren Zeitraum von 20 bzw. höchstens 23 Jahren auszugehen sei.

Weiters sei in der Beschwerde nicht dokumentiert worden, inwieweit die durchgeführten Instandsetzungen den Standard des Mietobjektes erhöht haben sollen und folglich höhere Mieten zu erzielen gewesen seien. Es sei auch nicht erläutert worden, welche konkreten Maßnahmen zur Erlangung höherer Mieteinnahmen tatsächlich gesetzt worden seien. Die angegebene Erhöhung der Mieteinnahmen von pauschal 2 % ab Beginn der Vermietung (Beilage 3) sei schon deshalb nicht nachvollziehbar, weil die Mieten laut den vorliegenden Verträgen wertgesichert seien und zudem ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vorliege. Da die Betätigung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet worden sei und eine Unwägbarkeit nicht vorliege, seien die Ergebnisse für diesen abgeschlossenen Zeitraum heranzuziehen und sei demnach gemäß § 1 Abs. 2 LVO von Liebhaberei auszugehen.

Anschließend beantragte der Bf mittels dem innerhalb der Rechtsmittelfrist bei der belangten Behörde eingebrachten **Vorlageantrag vom 28.02.2012**, dass seine Beschwerde vom 28.04.2011 gegen die streitgegenständlichen Einkommens- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2004 bis 2008 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt werde. Begründend verwies der Bf in seinem Antrag einerseits auf seine bisher getätigten Ausführungen in seiner Beschwerde vom 28.04.2011 und die dazugehörigen Beilagen.

Andererseits führte dieser insbesondere zum **Spekulationsgewinn aus dem Verkauf des Hauses A** aus, der Umstand, dass seine Zahlungen in Höhe von € 50.454,14 für seinen besachwalteten Bruder bei der Kaufpreisermittlung des Gebäudes mit dem Pflegschaftsgericht angerechnet worden seien, könne von seiner Mutter und auch von seinem Bruder bestätigt werden. Auch könne sein Rechtsanwalt, da dieser diesen Verkauf betreut habe, diese Sachlage bestätigen. Sollte dies im Rahmen des Verfahrens notwendig sein, könnten diese Aussagen jederzeit von den angeführten Personen getätigt oder vorgelegt werden.

Die angeführten Zahlungen stünden im ursächlichen Zusammenhang mit dem Kauf des Objektes und seien bei der Ermittlung des Spekulationsgewinnes als Werbungskosten abzugsfähig. Wirtschaftlich betrachtet betrage der Kaufpreis daher € 200.545,14 und sei dieser Kaufpreis bei der Ermittlung des Spekulationsgewinnes anzusetzen.

Zu der Einkunftsquelle aus der **Vermietung des Hauses B** ergänzte der Bf im Rahmen seines Vorlageantrages, dass die Umstellung der Abschreibungsdauer für Instandsetzungsaufwendungen von 10 auf 25 Jahre nicht an den Beobachtungszeitraum für die Liebhabereibeurteilung angepasst worden sei. Stattdessen sei diese unabhängig davon als die wirtschaftlich passende und damit sinnvolle Abschreibungsbasis gewählt worden. Daher sei der Einwand in der Beschwerdevorentscheidung, dass die angenommene Nutzungsdauer nicht nachvollziehbar sei, nicht zutreffend.

Der Einwand, dass die Mieteinnahmen in der Prognoserechnung nicht um 2 % jährlich erhöht werden dürften, da ja eine Wertsicherung vereinbart werde, sei nicht nachvollziehbar. Gerade die Wertsicherungsklausel in Mietverträgen solle sicherstellen, dass Mieterhöhungen im Gleichklang zu Verbraucherpreisindexsteigerungen durchgeführt werden könnten. Das Problem mit dem vermieteten Objekt sei ja vielmehr jenes gewesen, dass bei Neuvermietungen zum Teil niedrigere Mieten als im vorherigen Mietvertrag vereinbart worden seien, da die Wohnungen ansonsten gar nicht vermietet hätten werden können.

Die Prognoserechnung sei im Zeitpunkt des Beginnes der Vermietung objektiv richtig und sei diese vollständig nachvollziehbar. Es sei im Zeitpunkt der Anschaffung nicht geplant gewesen, das Vermietungsobjekt wieder zu verkaufen. Die Nutzung des Objektes sei vielmehr langfristig geplant gewesen. Ausschließlich **aufgrund seiner wirtschaftlichen Probleme in seinem Einzelunternehmen in den Zeiträumen bis 2008** und dem kurzfristigen Abspringen eines Investors in das Einzelunternehmen im Frühjahr 2008 habe sich seine finanzielle Situation derart verschlechtert, dass er **zum Verkauf der Liegenschaft von Seiten der finanzierenden Bank gezwungen worden sei**. Es liege daher beim Verkauf der Liegenschaft eine steuerlich anzuerkennende **Unabwägbarkeit** vor, die nicht in seinem Einflussbereich liege. Daher liege bei der Vermietung des Hauses B keine steuerliche Liebhaberei vor.

Daraufhin erstattete die **belangte Behörde** am 16.04.2012 ein **Ergänzungsersuchen**, in welchem sie hinsichtlich der vermieteten Liegenschaft Haus B ausführte, dass der Verkaufserlös entsprechend dessen Angaben zur Rettung dessen Gewerbebetriebes

benötigt worden sei. Für die schlechte wirtschaftliche Lage sowie die Verwendung des Geldes zu dem angeführten Zweck seien entsprechende **Nachweise** erforderlich.

Der Bf beantwortete in der Folge am 25.05.2012 dieses Ergänzungsersuchen, in dem er angab, aus den übermittelten Jahresabschlüssen 2008 (mit Vergleichszahlen 2007) und 2006 (mit Vergleichszahlen 2005) sei ersichtlich, dass im Zeitraum 2005 bis 2008 wesentliche Verluste in einer Gesamthöhe von rund € 330.000,-- erwirtschaftet worden seien.

Da sich die Ertragslage nicht wesentlich gebessert habe und auch die Hereinnahme eines Partners, der die weitere Entwicklung finanzieren sollte, scheiterte, **habe die finanzierende Bank die offenen Forderungen de facto fällig gestellt**. Die Situation im Jahr 2008 sei im beiliegenden **Schreiben der Bank** an ihn geschildert. Auch die Verwendung des Verkaufserlöses Haus B für die Abdeckung der bestehenden betrieblichen Bankverbindlichkeiten sei aus dem Schreiben der Bank ersichtlich.

Mit **Vorlagebericht** vom 16.08.2012 legte die belangte Behörde die Beschwerde vom 28.04.2011 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die „Stattgabe betreffend Einkunftsquelle Vermietung Haus B“ sowie Abweisung hinsichtlich der übrigen Punkte. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, dass auf Grund der vorgelegten Unterlagen nachvollziehbar sei, dass die Veräußerung des gegenständlichen Vermietungsobjektes zur Rettung des Gewerbebetriebes ein unvorhergesehenes Ereignis (LRL 2012, Rz 16) darstelle.

Über **Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes** wurde der Bf aufgefordert, den im Rahmen der Beschwerde angekündigten Schriftverkehr betreffend die neben dem Kaufpreis von € 145.000,00 angefallenen Anschaffungskosten für die **Liegenschaft Haus A** beizubringen. Hingewiesen wurde überdies, dass bei Anerkennung der Vermietung Haus B als Einkunftsquelle eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 10 UStG vorzunehmen wäre.

In Beantwortung dazu legte der Bf eine **Aufstellung** der neben dem Kaufpreis von € 145.000,00 angefallenen **Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung** der Liegenschaft Haus A vor. Es würde sich dabei um Zahlungen handeln, welche der Bf im Vorfeld des Kaufes der Liegenschaft von seinem Bruder auf Grund dessen wirtschaftlicher Schwierigkeiten zwecks Vermeidung eines Insolvenzverfahrens getätigt haben soll. Des Weiteren ginge aus dem Antrag auf pflegschaftsgerichtliche Genehmigung des Kaufvertrages hervor, dass das Pflegschaftsgericht bei der Ermittlung des fremdüblichen Kaufpreises für die Liegenschaft eine Zahlung von € 30.000 vom Bf für dessen Bruder ausdrücklich als Zahlung im Zusammenhang mit der Anschaffung der Liegenschaft anerkannt habe. Die sonstigen durch den Bf für seinen Bruder geleisteten Zahlungen würden zum Teil unmittelbare Kosten des Erwerbsvorganges, zum Teil im mittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb stehende Ausgaben, die durch den Erwerb der Liegenschaft als abgegolten behandelt wurden, betreffen.

Hinsichtlich der Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 10 UStG verwies der Bf. auf eine beigelegte Berechnung, wonach der Berichtigungsbetrag sich auf € 2.186,38 belaufe. Die unten stehende Aufstellung betrifft jenen Ausschnitt der vorgelegten Berechnung, für die noch eine Vorsteuerberichtigung schlagend werden kann.

Anlagegut	Anschaffungs-		Vorsteuer		
	datum	wert	gesamt	Anteil RV	RV Betrag
Instandsetzung 1999	31.12.1999	6.392,66	1.278,53	1/10	127,85
Instandsetzung 2000	31.12.2000	9.277,74	1.855,55	2/10	371,11
Instandsetzung 2001	31.12.2001	15.874,71	3.174,94	3/10	952,48
Instandsetzung 2002 50% div. Lieferanten	30.06.2002	2.857,43	571,49	4/10	228,59
Instandsetzung 2002 50% div. Lieferanten	31.12.2002	2.857,43	571,49	4/10	228,59
Nachtspeicherofen	20.11.2003	980,00	196,00	5/10	98,00
Speicherofen	18.03.2005	1.497,92	299,58	6/10	179,75
			7.947,58		2.186,37

3. Sachverhalt

3.1 Allgemeines

Neben seinen Einkünften als Vortragender an der Fachhochschule führte der Bf ein Einzelunternehmen in der Informationstechnologiebranche, welches er 2009 ruhend meldete. Im Streitzeitraum erwirtschaftete der Bf aus seinem Einzelunternehmen negative Einkünfte von € 308.550,56.

Die Raika (kurz: Bank) nahm mit einem Schreiben vom 24.05.2012 zu den Ereignissen betreffend die Zusammenarbeit mit dem Bf im Jahr 2008 Stellung. Diesem Schreiben ist zu entnehmen, dass die Bank gegen den Bf zum 31.12.2007 offene Kreditforderungen von € 532.000,-- hatte. Diese Forderungen sind, wie aus dem Schriftsatz hervorgeht, durch Entwicklungskosten für Telefonsysteme und Verluste in der Einzelfirma des Bf sowie durch Kauf- und Umbaukosten des Hauses A entstanden. Die Ertrags- und Umsatzzahlen der Einzelfirma entwickelten sich wesentlich schlechter als erwartet. Nach dem überraschenden Rückzug eines Investors, der die Hälfte der Entwicklungskosten übernehmen sollte, erachtete die Bank ihr Kreditengagement als gefährdet. Sie verlangte daher im Jahr 2008 vom Bf, das Obligo durch **Verwertung ihrer Sicherheiten in Form der Immobilien in Haus A und B** zu reduzieren, um die weitere Finanzierung des Einzelunternehmens zu gewährleisten. Beide Liegenschaften wurden in der Folge 2008 veräußert und für die Immobilienvermittlung Vermittlungsprovision von € 3.000,00 in Rechnung gestellt.

3.2 Liegenschaft Haus A

Am 26.11.2004 schloss der Bf als Käufer mit seinem zu diesem Zeitpunkt besachwalteten Bruder (kurz: Bruder) als Verkäufer, welcher entsprechend dem Abfrageergebnis des

Zentralen Melderegisters vom 24.07.2018 im gesamten Streitzeitraum im Haus A wohnhaft war, einen Kaufvertrag ab.

Als Kaufpreis wurde entsprechend dem zweiten Vertragspunkt ein Betrag in Höhe von € 145.000,00 vereinbart. Dieser Kaufpreis sollte vom Bf auf das Treuhandkonto des RA als Treuhänder für die Hypothekargläubigerin Bank_AG (kurz: Bank AG) zur Zahlung gebracht und an letztere unter Zurverfügungstellung von verbücherungsfähigen Löschungserklärungen betreffend das Kaufobjekt weitergegeben werden. Die gegenständliche Liegenschaft sollte dabei mit rechtskräftiger pflegschaftsgerichtlicher Genehmigung und nicht vor Vorliegen der Rangordnung der beabsichtigten Veräußerung und der Zahlung des Gesamtkaufpreises an den Treuhänder auf den Bf übergehen (siehe dritter Punkt des Kaufvertrages). Im Vertragspunkt IV. sind die im C-Blatt des Kaufobjektes einverleibten Belastungen aufgelistet. Dabei handelt es sich insbesondere um Höchstbetragshypotheken und ein vollstreckbares Pfandrecht für die Bank AG (kurz: Bank AG). Hinsichtlich der übrigen Belastungen hat sich die Hypothekargläubigerin, die Bank AG, bereit erklärt, nach Erhalt des Betrages von € 145.000,00 verbücherungsfähige Löschungserklärungen auszustellen und ein beim Bezirksgericht anhängiges Sicherstellungsverfahren einzustellen. Sämtliche Kosten und Gebühren hatte gemäß Vertragspunkt XII. der Bf zu tragen. Das Pflegschaftsgericht genehmigte den Kaufvertrag mit Beschluss vom 27.10.2004 und stellte diesen den Kaufvertragsparteien am 28.10.2004 zu (13. Punkt des Kaufvertrages). Diesem Beschluss ist ein Antrag des Rechtsvertreters des Bruders vom 23.09.2004 betreffend pflegschaftsgerichtliche Genehmigung des Kaufvertrages vorausgegangen. Darin wird ausgeführt:

Es wird Bezug genommen auf das Gespräch des Besachwalteten und des Sachwalters mit dem Pflegschaftsrichter vom 05.09.2004; es ist vereinbart, dass der Bf mit Kaufvertrag das Wohnhaus in Ort A erwirbt; er hat bereits an die Hypothekargläubigerin einen Betrag von ca. € 30.000,00 im November 2003 und wird nunmehr im Rahmen des Vergleiches mit der Hypothekargläubigerin, der Bank AG, an diese einen weiteren Betrag von € 145.000,00 leisten. Es ist daher beabsichtigt, dass der Bf das Wohnhaus mit dieser Zahlung von € 145.000,00 an die Bank AG erwirbt, sodass der beiliegende Kaufvertrag zwischen den Vertragsparteien geschlossen wird.....

Laut Vorhaltsbeantwortung an das Bundesfinanzgericht hat der Bf.zusätzlich zum Kaufpreis von € 145.000 und der Zahlung von € 30.000 an die Hypothekargläubigerin nachstehende Beträge als „Ausgaben für den Erwerb der Liegenschaft“ getätigt:

- Kosten Gutachten zur Ermittlung des Wertes der Liegenschaft für das Pflegschaftsgericht in Höhe von:

04.10.02 Gutachten	155,48 €
Honorar Gutachter	1.696,00 €
19.01.03 Gutachten	500,00 €

	Gesamt: 2.351,48 €
--	--------------------

- Kosten der Vertragserrichtung und rechtlichen Abwicklung der Anschaffung der Liegenschaft in Höhe von € 4.094,49:

Rechtsanwalt	3.300,00 €
06.03.03 Rechtsanwalt	794,49 €
	Gesamt: 4.094,49 €

- Kosten im Antrag Pflegschaftsgericht auf Kaufpreis angerechnet:

27.09.02 (wohl 2004, da der Antrag am 23.09.2004 gestellt wurde):	30.000,00 €
Zahlung Bank	

- Sonstige Zahlungen des Bf. für seinen Bruder zur dessen Insolvenzabwendung:

22.12.03 Abfertigung MA alt	5.302,40 €
22.12.09 Abfertigung MA XX	9.871,70 €
10.01.03 Wechselzahlung	2.865,44 €
26.09.02 Wechselzahlung	1.059,63 €
	Gesamt: 19.099,17 €

Der Bf erzielte aus dieser Liegenschaft ab 2005 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Bereits im Jahr 2008 verkaufte der Bf die gegenständliche Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 14.08.2008 an die Privatstiftung (kurz: Privatstiftung)., welche laut Firmenbuch im Ort A ansässig ist. (siehe Kaufvertrag vom 14.08.2008 sowie Firmenbuchauszug vom 25.07.2018). Entsprechend dem ersten Vertragspunkt geht das Kaufobjekt mit seinem zum Kaufzeitpunkt bestehenden gänzlichen Umfang auf die Käuferin über. Der Bf als Veräußerer verpflichtet sich gemäß Vertragspunkt Drittens, das Kaufobjekt auf eigene Kosten frei von allen Passivposten und Lasten zu machen, die die Käuferin in diesem Kaufvertrag nicht übernimmt. Als Kaufpreis vereinbarten die Vertragsparteien einen Betrag in der Höhe von € 250.000,00, welcher bis spätestens 14.09.2008 abzugsfrei an den Ersteller des Kaufvertrages als Treuhänder zu entrichten war, wobei letzterer mit dem Kaufpreis in erster Linie die Lastenfreistellung des Kaufobjektes zu bewirken und sodann den Kaufpreisrest einschließlich Zinsen an den Bf weiter zu leiten hat.

3.3 Vermietung betreffend Haus B

Der Bf verfügte seit 1994 zudem im Ort B über das Haus B mit einer Gesamtfläche von 4.751 m², wovon 231 m² auf Baufläche und 4.520 m² auf landwirtschaftliche Nutzfläche entfielen. Seit dem 01.01.1996 wurde das Objekt (darin befindliche Wohnungen) vermietet. Laut Anlagenverzeichnis wurde keine Absetzung gemäß § 28 Abs 3 EStG in Anspruch genommen, jedoch wurden immer wieder Instandsetzungen, zum Teil, wie etwa 2001 in Höhe von € 15.874,71 auch umfangreicher vorgenommen.

Mit Kaufvertrag vom 24.10.2008 musste auf Grund der schwierigen wirtschaftlichen Situation des Bf auf Verlangen der finanzierenden Bank die Liegenschaft verwertet werden.

Bis zu diesem Zeitpunkt konnte aus der Vermietungstätigkeit noch kein Gesamtüberschuss erzielt werden.

In den Streitjahren erklärte der Bf folgende Einkünfte aus der Vermietung betreffend Haus B:

2004: - 7.066,84

2005: - 4.419,91

2006: - 1.689,67

2007: - 833,51

2008: + 1.758,69

Betreffend Umsatzsteuer erklärte der Bf. mit Schreiben vom 17.11.1998 den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die Angaben des Bf., die dem Gericht vorgelegten Veranlagungs- und Betriebsprüfungsakten und das Ergebnis der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

4. Rechtsgrundlagen und Erwägungen

4.1 Spekulationsgewinn aus dem Verkauf des Hauses A

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988, idF BGBl. I Nr. 100/2006, StruktAnpG 2006 sind Spekulationsgeschäfte

Z 1: Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

a) Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. Für Grundstücke, bei denen innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzt wurden, verlängert sich die Frist auf 15 Jahre.....

Nach Abs. 4 leg cit sind als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten

andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen insoweit zu erhöhen, als sie nicht bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte zu berücksichtigten sind. Sie sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit sie bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte abgezogen worden sind, sowie um die im § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert, so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10%. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens 440 Euro betragen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig (§ 2 Abs. 2).

Dazu in Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2011, § 30 Rz 41ff auszugsweise:

III. Einkünfteermittlung (Abs 4)

1. Ermittlung und zeitliche Erfassung.

Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften ergeben sich als Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten bzw. Werbungskosten andererseits.Für die Beurteilung, ob der Spekulationstatbestand in zeitlicher Hinsicht erfüllt ist, ist das Verpflichtungsgeschäft maßgeblich, für die Erfassung der Einkünfte gilt grundsätzlich das Zufluss-Abfluss-Prinzip des § 19. Dieses kommt für die steuerliche Erfassung von Spekulationseinkünften allerdings nur eingeschränkt zur Anwendung (vgl. VwGH 27.5.03, 98/14/0065). Dem Leistungsfähigkeitsprinzip wird nur dann entsprochen, wenn die mit dem Geschäft in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Aufwendungen oder Erlösminderungen als negative Einkommenskomponenten berücksichtigt werden. Dies erfordert eine periodenübergreifende Totalbetrachtung unter Einbeziehung der Veranlagungszeiträume vor und nach der Veräußerung, innerhalb derer die Realisierung erfolgt (vgl. VwGH 16.11.93, 93/14/0124 und 93/14/0125; VfGH 11.3.94, B 1297/93; 11.12.02, B 941/02). Im Übrigen gilt aber das Zufluss-Abfluss-Prinzip (vgl. VwGH 12.9.02, 98/15/0134). Insbesondere ist der Veräußerungserlös nach dem Zuflusszeitpunkt zu erfassen. Die Anschaffungskosten und vor Veräußerung abgeflossenen Werbungskosten sind hingegen nach hM losgelöst von der Verausgabung nach Art eines Vermögensvergleichs erst in dem Zeitpunkt vom Veräußerungserlös abzusetzen, in dem dieser erzielt wird (s Q/ Sch § 30 Rz 4).....

Ab der Veranlagung 2007 (Abs 4 idF des StruktAnpG 2006, BGBl I 100) sind im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes die Anschaffungskosten um Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen insoweit zu erhöhen, als sie nicht bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte zu berücksichtigen sind. Die Anschaffungskosten sind weiters um die AfA, soweit sie bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte abgezogen wurde, sowie um die in § 28 Abs 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Ab 2007 sind die Anschaffungskosten daher nur um die nicht als Werbungskosten zu berücksichtigenden Instandsetzungs- oder

Herstellungsaufwendungen zu erhöhen und andererseits um die tatsächliche in Anspruch genommene AfA zu vermindern. Nach den ErlRV zum StruktAnpG 2006 (1434 BlgNR XXII. GP, zu Art I Z 14) soll dadurch eine doppelte Berücksichtigung der Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen sowie des nutzungsbedingten Wertverlusts ausgeschlossen werden. § 30 idF des StruktAnpG 2006 ist gemäß § 124b Z 134 erstmals auf Veräußerungsvorgänge nach dem 31.12.2006 anzuwenden.....

3. Anschaffungskosten.

a) Umfang.

Bei Ermittlung der Spekulationseinkünfte sind die tatsächlichen Anschaffungskosten in Abzug zu bringen (vgl. VwGH 31.5.00, 97/13/0223). Als Anschaffungskosten gilt der aufgewendete Kaufpreis inklusive Nebenkosten (zB Vertragserrichtungskosten, Beratungskosten, Provisionen, Optionsprämien, Gebühren und Abgaben uÄ; nicht aber zB Zinsen für Eigen- oder Fremdkapital sowie Geldbeschaffungskosten, vgl. VwGH 16.11.93, 93/14/0125) und nachträgliche Erhöhungen und Verminderungen der Anschaffungskosten (zum Begriff der Anschaffungskosten vgl. § 6 Rz 25 ff).....

4. Werbungskosten.

a) Allgemeines.

Zu den Werbungskosten zählen unmittelbar durch das Veräußerungsgeschäft verursachte Kosten wie ua Kosten für Zeitungsanzeigen, Vermittlungsprovisionen, Vertragserrichtungskosten, vom Verkäufer übernommene, auf dem Veräußerungsvorgang und dessen Verwirklichung (zB Eintragung im Grundbuch) beruhende Steuern und Gebühren, weiters die durch die Veräußerung bedingte Rückzahlung von Vorsteuerbeträgen gemäß § 12 Abs 10 ff UStG (s EStR 6661; s auch UFS 6.8.08, RV/0172-G/04, bestätigt durch VwGH 16.12.10, 2008/15/0274). Im EStG 1988 ist bei der Ermittlung der Spekulationseinkünfte auch im Hinblick auf die Annäherung an die Regelung im betrieblichen Bereich nicht mehr von einem engen Werbungskosten-Begriff auszugehen (vgl. VwGH 16.11.93, 93/14/0124, 0125). Zu den Werbungskosten zählen nicht nur Ausgaben (Kosten) verursachende Vorgänge, die unmittelbar mit dem Veräußerungsgeschäft im Zusammenhang stehen, sondern auch solche, die aus der Anschaffung des Spekulationsobjekts und seiner Erhaltung bis zur Veräußerung erwachsen (vgl. VwGH 31.7.02, 98/13/0201; 4.2.09, 2006/15/0151).....

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung können als zusätzliche, neben dem Kaufpreis von € 145.000,00 für die Anschaffung von Haus A verausgabte, als im Vorfeld zum Kaufvertragsabschluss anzusehende Beträge in Ansatz gebracht werden:

€ 30.000,00, die an die Hypothekargläubigerin im November 2003 gezahlt wurden, welche sich nach Erhalt des Kaufpreises von € 145.000,00 schließlich zur Ausstellung verbücherungsfähiger Löschungserklärungen verpflichtete (vgl. Vertragspunkt IV.) Sie stehen unmittelbar mit der Anschaffung des Spekulationsobjektes in Zusammenhang.

Ebenso sind die Kosten zur Wertermittlung der Liegenschaft (Gutachterhonorare) in Höhe von **€ 2.351,48** als im Kontext zur Anschaffung von Haus A zu betrachten, zumal

sie für die Kaufpreisfindung erforderlich waren. Als unmittelbar zur Anschaffung zu zählen sind überdies die Vertragserrichtungskosten und die Kosten der anwaltlichen Abwicklung in Höhe von gesamt **€ 4.094,49**, zumal gemäß Vertragspunkt XII. des Kaufvertrages vom 26.11.2004 der Käufer, somit der Bf für die Tragung der Kosten der Vertragserrichtung und der Gebühren verpflichtet war. Deshalb ist auch die Grunderwerbsteuer in Höhe von **€ 5.075,00** zu den Anschaffungskosten zu zählen. Überdies ist neben den bereits im angefochtenen Bescheid berücksichtigten, um die AfA verminderten Instandhaltungsaufwendungen 2005 gemäß § 30 Abs 4 idF des StruktAnpG 2006, die im Zuge der Veräußerung des Hauses A angefallene Vermittlungsprovision in Höhe von **€ 3.000,00** als Werbungskosten zu veranschlagen.

Keine Anerkennung kann der als „sonstige Zahlungen für den Bruder zur Insolvenzabwendung“ zusammengefasste Betrag von € 19.099,17 finden, zumal sich weder aus dem Akt noch aus der Vorhaltsbeantwortung an das Bundesfinanzgericht ein Kausalzusammenhang zur Anschaffung von Haus B im Jahr 2004 erschließen lässt.

Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften errechnen sich daher wie folgt:

Verkaufspreis lt. Kaufvertrag vom 14.08.2008		€ 250.000,00
Kaufpreis lt. Kaufvertrag vom 26.11.2004	145.000,00 €	
Kosten zur Wertermittlung der Liegenschaft	2.351,48 €	
Zahlung im Nov 2003 an Hypothekargläubigerin	30.000,00 €	
Anwaltliche Abwicklung Kaufvertrag 2004	4.094,49 €	
Grunderwerbsteuer	5.075,00 €	
Instandhaltung 2005	36.285,28 €	
AfA	- 21.699,85 €	
Vermittlungsprovision	3.000,00 €	
	Gesamt: 204.106,40 €	
Überschuss, Steuerbemessungsgrundlage		45.893,60 €

4.2 Einkunftsquelle Vermietung Haus B

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO, idF BGBl. II Nr. 15/1999, liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen (Abs. 2 leg cit)

Z 1: ...

Z 2: ...

Z 3: aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

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

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO, idF BGBl. II Nr. 15/1999, liegt Liebhaberei bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Gemäß § 3 Abs. 2 LVO, idF BGBl. II Nr. 15/1999, ist unter Gesamtüberschuss der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

Gemäß § 6 LVO, idF BGBl. II Nr. 15/1999, kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Im Vorlageantrag bringt der Bf vor, dass die Nutzung des Hauses B langfristig geplant gewesen sei. Auf Grund der wirtschaftlichen Probleme in dessen Einzelunternehmen und dem kurzfristigen Abspringen eines Investors im Frühjahr 2008 habe sich aber seine finanzielle Situation derart verschlechtert, dass er zum Verkauf der Liegenschaft von Seiten der finanzierenden Bank gezwungen worden sei. Beim Verkauf liege eine steuerliche Unabwägbarkeit vor, die nicht im Einflussbereich des Bf gestanden wäre.

Dazu in Jakom/Laudacher, EStG, 2016, § 2 Rz 261ff auszugsweise:

Unwägbarkeiten, die ein positives Gesamtergebnis im absehbaren Zeitraum verhindern, sind bei der Prognoserechnung nicht miteinzubeziehen, vorausgesetzt es erfolgt eine rasche wirtschaftlich sinnvolle Reaktion. Das gilt auch für private Gegebenheiten (Konkurse, Krankheiten usw), sofern sie unvorhersehbar waren.....

bzw. Rz 272:

Unwägbarkeiten sind auch bei der kleinen Vermietung relevant und führen dann nicht zur Liebhaberei, wenn eine rasche wirtschaftlich motivierte Reaktion erfolgt. Als Unwägbarkeiten im Bereich der Vermietung kommen zB in Betracht:

.....

•*Notverkäufe der Einkunftsquelle aufgrund nicht zu beeinflussender Ereignisse.*

Wie insbesondere aus dem Schreiben der finanzierenden Bank vom 24.05.2012 hervorgeht, habe sich durch den überraschenden Rückzug eines Investors, der die Hälfte der Entwicklungskosten betreffend das Einzelunternehmen des Bf übernehmen sollte, die finanzielle Situation des Bf derart verschlechtert und dessen Bankverbindlichkeiten ein Ausmaß erreicht, dass die Bank die Verwertung ihrer Sicherheiten, u.a. den Verkauf von Haus B verlangte, um die weitere Finanzierung des Unternehmens des Bf zu gewährleisten.

Der Eintritt von Unwägbarkeiten ändert nichts an der grundsätzlich vorliegenden objektiven Eignung einer Tätigkeit, einen wirtschaftlichen Gesamterfolg zu erzielen (vgl. VwGH 25.11.1999, 97/15/0144). Der im vorliegenden Fall für den Bf. unvorhergesehene Verkauf des Vermietungsobjektes ändert somit nichts an der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit, zumal der Bf ja ursprünglich den Plan einer langfristigen Nutzung des Objektes hatte. Dies bezeugen nicht zuletzt auch die getätigten Instandsetzungsaufwendungen. (vgl. auch VwGH Ra 2017/13/0029 und dort referierte hg. Judikatur).

Die in den Streitjahren aus dieser Vermietung erzielten Einkünfte sind daher in Höhe der jeweils für die einzelnen Jahre erklärten Beträge anzuerkennen und steuerlich wirksam, sodass sich für die einzelnen beschwerdegegenständlichen Jahre für die **Einkommensteuer** nachstehende Positionen betreffend **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** hinsichtlich Haus B und ab 2005 zuzüglich jener betreffend Haus A ergeben:

2004: € - 7.066,84

2005: € - 8.884,42

2006: € - 4.090,33

2007: € +6.433,26

2008: € +4.649,85

Hinsichtlich der Berechnung der Einkommensteuer 2008 wird bezüglich der Verlustvortragskürzung auf die Verlustvortragsgrenze von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 und 3 EStG in der für das Streitjahr maßgebenden Fassung hingewiesen.

Hinsichtlich der **Umsatzsteuer** sind die Erlöse aus der Vermietung des Hauses B als dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegende Umsätze für die einzelnen Streitjahre jeweils zum Gesamtbetrag der Umsätze hinzuzurechnen und die aus diesem Unternehmensgegenstand geltend gemachten Vorsteuern wieder anzuerkennen. Da

die Bp die zahlenmäßigen Änderungen auf Grund der Feststellung des Vorliegens von Liebhaberei in saldierten Beträgen (Umsatzsteuer abzüglich Vorsteuer) unter der Kennzahl 060 Vorsteuern erfasst hat, wurden diese im Rahmen der Berechnungen im Erkenntnis des BFG wieder mit umgekehrten Vorzeichen unter derselben Kennzahl (060) neutralisiert.

Für 2008 ergibt sich auf Grund der Veräußerung des Hauses B zusätzlich die Notwendigkeit einer Vorsteuerberichtigung.

§ 12 Abs. 10 UStG 1994 in der für die Streitjahre geltenden Fassung lautet:

Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diesen Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.

Bei Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neun Kalenderjahren.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zehntel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte."

§ 12 Abs. 13 UStG 1994 in der für die Streitjahre geltenden Fassung lautet:

Eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach Abs. 10 ist nicht durchzuführen, wenn die auf den Gegenstand entfallende Vorsteuer € 220,00 nicht übersteigt.

Da die Positionen Speicherofen und Nachspeicherofen unter bewegliches Anlagevermögen zu subsumieren sind, ist daher auch ein Berichtigungszeitraum von lediglich vier Kalenderjahren, beginnend mit Ablauf des Kalenderjahres der erstmaligen Verwendung, maßgeblich, sodass sich, wie unten dargestellt ein Vorsteuerberichtigungsbetrag von € 2.028,45 ergibt.

Anlagegut	Anschaffungs-		Vorsteuer		
	datum	wert	gesamt	Anteil RV	RV Betrag
Instandsetzung 1999	31.12.1999	6.392,66	1.278,53	1/10	127,85
Instandsetzung 2000	31.12.2000	9.277,74	1.855,55	2/10	371,11
Instandsetzung 2001	31.12.2001	15.874,71	3.174,94	3/10	952,48
Instandsetzung 2002 50% div. Lieferanten	30.06.2002	2.857,43	571,49	4/10	228,59
Instandsetzung 2002 50% div. Lieferanten	31.12.2002	2.857,43	571,49	4/10	228,59
Nachtspeicherofen	20.11.2003	980,00	196,00	0	0,00
Speicherofen	18.03.2005	1.497,92	299,58	2/5	119,83
			7.947,58		2.028,45

Dies bedeutet für die einzelnen Jahre in Abänderung der jeweiligen angefochtenen Bescheide:

2004:

Gesamtbetrag der Vorsteuern: € 4.537,08

Keine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG

2005:

Gesamtbetrag der Vorsteuern: € 24.997,60 (= Vorsteuer KZ 060 lt. Bp von € 24.833,64 zuzüglich saldierter Betrag VSt V+V Haus B von € 163,96 lt. Bp-Bericht TZ 2)

2006:

Gesamtbetrag der Vorsteuern: € 27.157,63 (= Vorsteuer KZ 060 lt. Bp von € 28.013,34 abzüglich saldierter Betrag VSt V+V Haus B von € 855,71 lt. Bp-Bericht TZ 2)

2007:

Gesamtbetrag der Vorsteuern: € 25.999,73 (= Vorsteuer KZ 060 lt. Bp von € 26.238,70 abzüglich saldierter Betrag VSt V+V Haus B von € 238,97 lt. Bp-Bericht TZ 2)

2008:

Gesamtbetrag der Vorsteuern: € 13.589,54 (= Vorsteuer KZ 060 lt. Bp von € 14.272,11 abzüglich saldierter Betrag VSt V+V H von € 682,57 lt. Bp-Bericht TZ 2)

Berichtigung der Vorsteuer: € 2.028,45

Hinsichtlich der Versagung des Vorsteuerabzuges betreffend Opel Zafira (TZ 8 lt. Bp-Bericht) wird auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 25.11.2009, 2009/15/0184; 26.02.2013, 2010/15/0202; 22.05.2014, 2011/15/0190) verwiesen, weshalb dem Beschwerdebegehren in diesem Punkt betreffend die Streitjahre 2005, 2006, 2007 und 2008 kein Erfolg, bzw. betreffend 2008 hinsichtlich der Ermittlung des Spekulationsgewinns nur zum Teil ein Erfolg beschieden sein konnte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Das Erkenntnis weicht nicht von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ab, sondern folgt der in den oben angeführten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie. Mit dem vorliegenden Erkenntnis hat das Bundesfinanzgericht keine Rechtsfrage zu lösen, sondern in freier Beweiswürdigung zu entscheiden, ob dem Bf. der Beweis hinsichtlich der Höhe der Anschaffungskosten betreffend das Spekulationsobjekt Haus A sowie der ursprünglichen Planung der Vermietungsabsicht hinsichtlich Haus B gelungen ist, weshalb keine Rechtsfrage vorliegt, deren Lösung grundsätzlicher Bedeutung zukommt.

Salzburg-Aigen, am 6. Dezember 2018