



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 000 X., X-Ort 1, vertreten durch Baumgartner Buchprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 9400 Wolfsberg, Sporergasse 9, vom 11. März 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg, vertreten durch HR Josef Leitner, vom 7. Februar 2008 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2006 sowie Einkommensteuer 2000 bis 2006 entschieden:

Die Berufung gegen die **Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2004** sowie die **Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2004** wird als unbegründet abgewiesen.

Gleichzeitig wird der Spruch geändert:

Eine Veranlagung zur Umsatzsteuer 1998 bis 2004 sowie zur Einkommensteuer 2000 bis 2004 unterbleibt.

Die Berufung gegen den **Umsatzsteuerbescheid 2005** wird abgewiesen.

Gleichzeitig wird der Umsatzsteuerbescheid 2005 ersatzlos aufgehoben.

Der Berufung gegen den **Umsatzsteuerbescheid 2006** wird Folge gegeben.

Gleichzeitig wird der Umsatzsteuerbescheid 2006 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betreffend Umsatzsteuer 2006 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen die **Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006** wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 bleiben unverändert.

## Entscheidungsgründe

### A. Antrag auf mündliche Verhandlung:

Der Berufungswerber (Bw.) stellte nicht in der Berufung vom 11. März 2008, sondern erst im ergänzenden Schreiben vom 21. April 2008 einen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

### Über die Berufung wurde erwogen:

Über die Berufung hat gemäß [§ 284 Abs. 1 BAO](#) eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder
2. wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.

Wie dem Bw. bereits mitgeteilt wurde, hat er seinen Antrag nicht in der Berufung, sondern erst in einem ergänzenden Schreiben gestellt, weshalb kein Rechtsanspruch auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung besteht. Da auch die Referentin beim vorliegenden Sachverhalt die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht für erforderlich erachtet, war der diesbezügliche Antrag des Bw. abzuweisen.

### B. Beurteilung der Vermietung:

#### a. Umsatzsteuer 1998 bis 2004 sowie Einkommensteuer 2000 bis 2004:

Der Bw. ist deutscher Staatsbürger und in Österreich beschränkt steuerpflichtig. Er erwarb 1993 eine Liegenschaft in X., das beinahe 9 km von der Bezirksstadt entfernt ist. Er errichtete 1998 bis 2000 ein „Zweifamilienhaus mit Garage“. Das Obergeschoß mit 115,9 m<sup>2</sup> nutzt der Bw. privat, das Erdgeschoß als abgeschlossene Wohneinheit mit 124,3 m<sup>2</sup> und den Keller mit 73,8 m<sup>2</sup> für die Vermietung. Das Kellergeschoß bestand aus folgenden Räumlichkeiten, gegenüber gestellt die Bezeichnung laut dem in den Veranlagungsakten aufliegenden Plan und die vom Bw. gewählten handschriftlichen und im Plan festgehaltenen Bezeichnungen:

#### Räumlichkeiten des Kellergeschoßes:

| Nr. | m <sup>2</sup> | Bezeichnung lt. Plan | Handschriftliche Bezeichnung |
|-----|----------------|----------------------|------------------------------|
| 1   | 37,00          | Brennholz, Geräte    | Allgemein                    |
| 2   | 9,5            | Wasch-, Trockenraum  |                              |
| 3   | 10,00          | Keller               | Schlafzimmer                 |
| 4   | 13,50          | Keller               | Schlafzimmer                 |
| 5   | 37,00          | Hobbyraum            | Wohnraum für KG              |
| 6   | 12,00          | Keller               | Privat                       |
| 7   | 10,00          | Vorraum              |                              |
| 8   | 10,00          | Heizraum             | Allgemein                    |
| 9   | 8,6            | Tankraum             | Allgemein                    |

|             |       |  |      |
|-------------|-------|--|------|
| <b>10</b>   | 10,80 |  | Flur |
| <b>ohne</b> | 3,8   |  | Flur |

**Folgende Ereignisse hat es in zeitlicher Abfolge gegeben:**

|                         |  |
|-------------------------|--|
| <b>1993</b>             | Erwerb der Liegenschaft  |
| <b>1998 bis 2000</b>    | Gebäude errichtet, lt. Bw. 61% für die Vermietung, 39% für die private Nutzung. Lt. Bw. ursprünglich für die Vermietung an Dauermieter geplant.  |
| <b>28. Mai 1999</b>     | Beginn der Laufzeit eines BAUSPARVERTRAGES über S 1,8 Mio.   |
| <b>10. Juni 1999</b>    | DARLEHENSZUSAGE einer Bausparkasse über ein Darlehen mit einer Summe von S 2,8 Mio. Bereitstellungsgebühr S 84.000,00, Bearbeitungskosten, Rate bis Zuteilung S 21.355,00, Rate ab Zuteilung S 24.155,00.  |
| <b>per 31. 12. 1999</b> | Stand des Bauspardarlehens S 2,151.850,46  |
| <b>ab Mitte 2000</b>    | standen lt. Bw. die Wohnungen zur Vermietung bereit  |
| <b>1. August 2000</b>   | Beginn des MIETVERTRAGES, Vermietung der EG-Wohnung mit rd. 124 m <sup>2</sup> , Auto-AP und Kellerabteil:<br>abgeschlossen auf 3 Jahre, Ende per 31. Juli 2003, ohne dass es einer Kündigung bedarf.<br>Das Mietverhältnis wurde noch 2000 wegen der Trennung der Beziehung der Mieter vorzeitig aufgelöst. Es mussten Mieter gesucht werden. |
| <b>28. Aug. 2000</b>    | PRIVATKREDITVERTRAG über S 355.000,00 bei einer Bausparkasse abgeschlossen, Rückzahlung ab 1. 11. 2000 in 240 Monatsraten a S 2.823,00, bei Änderung des Zinssatzes eine entsprechende Verlängerung/Verkürzung der Laufzeit vereinbart   |
| <b>2001</b>             | Bw. hat laut seinen Angaben versucht, die Wohnungen langfristig zu vermieten. Mangels Interesse Vermietung als Ferienwohnungen.  |
| <b>Nov. 2002</b>        | Schwerer Unfall des Bw., er ist nicht mehr voll arbeitsfähig. Ehegattin ist in Pension.  |
| <b>2003</b>             | Objekt im Tourismuskatalog des N.ales angeboten.<br>Prospekte für Arbeitskollegen gedruckt und auch in Deutschland verteilt.   |
| <b>11. Juni 2003</b>    | Aufnahme der NIEDERSCHRIFT mit dem Bw. (siehe unten)   |
| <b>4. Dez. 2004</b>     | RÜCKZAHLUNG des Bausparkassendarlehens mit Mitteln aus einer Unfallversicherungsentschädigung.   |
| <b>6. Dez. 2005</b>     | Rechnung über Einschaltung in der Gastgeberliste N.tal   |
| <b>2008</b>             | Anfrage, ob der Bw. ab 20. Juli 2008 eine Unterkunft für drei Monteure für die Dauer von ca. drei Wochen hätte samt Antwort des Bw.  |
| <b>16. Juni 2008</b>    | Schreiben an die Familie T.. Darin ausgeführt, dass die Wohnung vom 23. Juni 2008 bis 3. August 2008 noch frei ist, dass sich dies aber schnell ändern könne.  |
| <b>16. Juni 2008</b>    | Schreiben an die Familie U.. Darin ausgeführt, dass die Wohnung vom 23. Juni 2008 bis 3. August 2008 noch frei ist. Ab 17. August bis 8. September seien der Bw. und seine Gattin in Deutschland, „dann ist die Ferienwohnung noch frei“.  |
| <b>16. Feber 2009</b>   | Schreiben an die Familie V. in Deutschland.  |
| <b>31. März 2010</b>    | Schreiben an Erich W. GmbH, Kurz-Info über die Ferienwohnungen   |

Laut **Schuld- und Pfandbestellungsurkunde, Pkt. 5. 4.**, waren für das Zwischendarlehen 17 Raten a S 21.355,00 und für das Bauspardarlehen 163 Raten a S 24.155,00 zu zahlen; die Gesamtbelastung hat für das Zwischendarlehen S 363.035,00 und das Bauspardarlehen S 3,940.730,00 ausgemacht.

**1998 bis 2006 erzielte er folgende Ergebnisse (bis 2001 in S, ab 2002 in €):**

|                   | 1998        | 1999        | 2000        | 2001         | Summe<br>in S | Summe<br>in € | 2002        | 2003        |
|-------------------|-------------|-------------|-------------|--------------|---------------|---------------|-------------|-------------|
| <b>Mieterlöse</b> |             |             | 25.454,55   | -            | 25.454,55     | 1.849,85      | 1.572,10    | 2.403,10    |
| <b>PA</b>         |             |             |             |              | -             |               | 1.422,51    | 1.311,89    |
| <b>Summe</b>      | -           | -           | 25.454,55   | -            | 25.454,55     | 1.849,85      | 2.994,61    | 3.714,99    |
|                   |             |             |             |              | -             |               |             |             |
| <b>Allg. WK</b>   |             |             |             | 3.985,72     | 3.985,72      | 289,65        | 2.554,70    | 3.878,12    |
| <b>Zinsen</b>     |             |             |             |              | -             |               | 17,96       | 31,50       |
| <b>Afa Sach-</b>  |             |             | 30.325,61   | 33.636,46    | 63.962,07     | 4.648,30      | 4.001,42    | 3.279,77    |
| <b>anlagen</b>    |             |             |             |              | -             |               |             |             |
| <b>GWG</b>        |             |             |             |              |               |               |             |             |
| <b>Summe</b>      | -           | -           | 30.325,61   | 37.622,18    | 67.947,79     | 4.937,96      | 6.574,08    | 7.189,39    |
|                   |             |             |             |              | -             |               |             |             |
| <b>Ergebnis</b>   | -           | -           | - 4.871,06  | - 37.622,18  | - 42.493,24   | 3.088,10      | - 3.579,47  | - 3.474,40  |
|                   |             |             |             | <b>Summe</b> |               |               |             |             |
|                   | <b>2004</b> | <b>2005</b> | <b>2006</b> | <b>in €</b>  |               |               |             |             |
| <b>Mieterlöse</b> | 3.222,34    | 2.349,50    | 8.078,96    | 19.475,85    |               |               |             |             |
| <b>PA</b>         | 1.663,39    | 1.706,25    | 2.297,88    | 8.401,92     |               |               |             |             |
| <b>Summe</b>      | 4.885,73    | 4.055,75    | 10.376,84   | 27.877,77    |               |               |             |             |
|                   |             |             |             |              |               |               |             |             |
| <b>Allg. WK</b>   | 4.372,99    | 5.023,05    | 5.624,28    | 21.742,79    |               |               |             |             |
| <b>Zinsen</b>     | 33,08       | 46,97       | 58,94       | 188,45       |               |               |             |             |
| <b>Afa Sach-</b>  | 2.881,06    | 2.179,23    | 2.179,23    | 19.169,01    |               |               |             |             |
| <b>anlagen</b>    | 633,51      | 64,98       | 129,17      | 827,66       |               |               |             |             |
| <b>GWG</b>        |             |             |             |              |               |               |             |             |
| <b>Summe</b>      | 7.920,64    | 7.314,23    | 7.991,62    | 41.927,92    |               |               |             |             |
|                   |             |             |             |              |               |               |             |             |
| <b>Ergebnis</b>   | - 3.034,91  | - 3.258,48  | 2.385,22    | - 7.873,94   |               |               |             |             |
|                   |             |             |             |              |               |               |             |             |
|                   | <b>1998</b> | <b>1999</b> | <b>2000</b> | <b>2001</b>  | <b>Summe</b>  | <b>Summe</b>  | <b>2002</b> | <b>2003</b> |
| <b>Entgelte</b>   | -           | -           | 25.454,55   | -            | 25.454,55     | 1.849,85      | 1.572,10    | 2.403,10    |
| <b>USt 10%</b>    | -           | -           | 2.545,46    | -            | 2.545,46      | 184,99        | 157,21      | 240,31      |
| <b>Vorsteuern</b> | 114.888,27  | 113.009,68  | 162.069,57  | 33.587,03    | 423.554,55    | 30.780,91     | 649,97      | 336,39      |
| <b>ZI/GS</b>      | -114.888,27 | -113.009,68 | -159.524,00 | - 33.587,03  | - 421.009,10  | - 30.595,93   | - 492,76    | - 96,08     |
|                   | <b>2004</b> | <b>2005</b> | <b>2006</b> | <b>Summe</b> |               |               |             |             |
| <b>Entgelte</b>   | 3.222,34    | 2.349,50    | 8.078,96    | 19.475,85    |               |               |             |             |
| <b>USt 10%</b>    | 322,23      | 234,95      | 807,90      | 1.947,59     |               |               |             |             |
| <b>Vorsteuern</b> | 420,23      | 432,68      | 385,51      | 33.005,69    |               |               |             |             |
| <b>ZI/GS</b>      | - 98,00     | - 197,73    | 422,39      | - 31.058,11  |               |               |             |             |

In seiner ersten Prognoserechnung im Jahr 2002 (Prognoserechnung I) gelangte der Bw. für die Jahre 2002 bis 2022 zu einem Gesamteinnahmenüberschuss von € 67.356,00.

Vor dem gegenständlichen Verfahren gab es bereits ein Rechtsmittelverfahren betreffend die Frage der Berechtigung zur Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) der Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2001 sowie der Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001. Die der Erledigung zugrunde gelegte Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 LVO hat der Bw. nicht bestritten.

Im diesbezüglichen Verfahren hielt das Finanzamt im **Aktenvermerk vom 18. März 2003** ua. fest, dass das Haus direkt in X-Ort und somit doch relativ weit weg von B. oder Y. entfernt

sei. Es sei auch für Bergwanderungen nicht sehr günstig gelegen. Die Infrastruktur für den Wintersport sei in diesem Gebiet nicht vorhanden. Die nächste Einkaufsmöglichkeit sei in Y..

Anlässlich der am **11. Juni 2003** mit dem Bw. aufgenommenen **Niederschrift** gab dieser an, dass er ursprünglich die Wohnung im Erdgeschoß an einen Dauermieter vergeben wollte, dies habe jedoch nicht funktioniert. Der Mieter sei nach kurzer Zeit ausgezogen, da ihn seine Freundin verlassen habe. Daraufhin habe er beschlossen, die Wohnung und die zwei Zimmer als Ferienwohnung zu vermieten. Er habe jedoch die Wohnung erst einrichten müssen. 2002 habe er die Wohnung nur sporadisch vermieten können, zB über Ostern, und an Wochenenden, wenn beim Gasthaus R. alles ausgebucht gewesen sei. Ab 2003 sei er im Tourismuskatalog der Stadtgemeinde aufgenommen. Er habe auch für seine deutschen Arbeitskollegen und Bekannten ein Werbeprospekt drucken lassen. Dieses Prospekt liege in der Ferienwohnung auf und werde vor allem in seiner Umgebung in Deutschland verteilt. 2003 sei die Wohnung in der Osterwoche und in der Pfingstwoche vermietet gewesen, nächste Woche sollten weitere Mieter kommen. So wie es derzeit aussehe, sei er bis ca. Ende August ausgebucht, er möchte auch die Wohnung über seinen Halbbruder, einen Polizisten, bewerben. Im November 2002 hätte er einen schweren Unfall gehabt und er sei nicht mehr voll arbeitsfähig. Er sei immer im Krankenstand und hoffe in Pension gehen zu können. Seine Frau sei ebenfalls in Pension. Wenn ihm die Pension zugesprochen würde, würden sie die meiste Zeit in X-Ort verbringen. Auf jeden Fall möchte er die Vermietung weiterhin ausbauen.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 8. Jänner 2008** gab der Bw. zur Frage der Divergenz zwischen den prognostizierten und tatsächlichen Ergebnissen an, die Dauervermietung geplant zu haben, er habe dann aber an Feriengäste vermietet. Zum Fehlen von Zinsen in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen führte er aus, bis 2004 keine Zinsen angesetzt zu haben, weil er die Darlehensmittel im Wesentlichen für die Ausstattung der Privatwohnung verwendet habe. 2005 und 2006 habe er tatsächlich keine Fremdmittel gezahlt. Auf Basis der Einnahmen aus 2006 rechne er ab 2006 mit einem jährlichen Einnahmenüberschuss von € 2.000,00,00; in 17 Jahren Restlaufzeit würden € 34.000,00 erzielt und ergäbe sich ein Gesamtüberschuss von € 20.000,00.

Nach für einzelne Jahre vorerst vorläufigen Veranlagungen vertrat das Finanzamt in den nunmehr angefochtenen **endgültigen Umsatzsteuerbescheiden 1998 bis 2004 und den Einkommensteuerbescheiden 2000 bis 2004, dem endgültig erklärten Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2005 sowie dem endgültig erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2006** die Ansicht, dass die Tätigkeit bis 2004 als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO, jedoch aufgrund der Änderung der Bewirtschaftung durch die außerordentliche Kapitaltilgung für 2005 und 2006 als Einkunftsquelle zu qualifizieren sei.

Es passte die vorgelegte Prognoserechnung ab 2000 an. Das Finanzamt berücksichtigte Zinsen des Bauspardarlehens für die Jahre 2000 und 2001 in Höhe der für das Jahr 2002 in der Prognoserechnung anteilig angeführten € 7.442,00, des Weiteren die in den Überschussrechnungen bis 2006 nicht enthaltenen Zinsen. Es brachte ab 2007 – basierend auf der Prognoserechnung I - Instandhaltungs-, Instandsetzungs- und Reparaturaufwendungen in Höhe von 15 % der prognostizierten Einnahmen, sowie Kosten des Mietausfallsrisikos und Kosten der Leerstehung mit je 4% der prognostizierten Einnahmen in Ansatz. Die Afa 2005 und 2006 setzte es mit 1,5% an, weil der Bw. die Verminderung auf 1% nicht habe schlüssig darlegen können.

Die vorzeitige Darlehenstilgung wäre nur dann einzubeziehen, wenn sie bereits in der Prognoserechnung vom August 2002 erfasst gewesen wäre. Die Vermietung müsse in einem absehbaren Zeitraum seit der ersten entgeltlichen Überlassung, also von 2000 bis 2019 unter Außerachtlassung der Abdeckung des Darlehens einen Gesamtüberschuss erwarten lassen.

Dem Gesamtüberschuss laut Prognoserechnung I des Bw. setzte das Finanzamt in einer im weiteren Verfahren um Rechenfehler korrigierte Zahlen gegenüber (bis 2006 laut Erklärung):

#### Prognose I lt. Bw.:

| Lt. Bw.:             | 2002          | 2003   | 2004   | 2005   | 2006   | 2007   | 2008   | 2009   | 2010   | 2011   | 2012   |
|----------------------|---------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| <b>Einnahmen</b>     | 9.000         | 9.090  | 9.181  | 9.273  | 9.365  | 9.459  | 9.554  | 9.649  | 9.746  | 9.843  | 9.942  |
| <b>sonstige WK</b>   | 3.600         | 3.636  | 3.672  | 3.709  | 3.746  | 3.784  | 3.822  | 3.860  | 3.898  | 3.937  | 3.977  |
| <b>Zinsen</b>        | 12.200        | 12.471 | 11.734 | 10.946 | 10.102 | 9.199  | 8.233  | 7.199  | 6.093  | 4.910  | 3.643  |
| <b>abzgl. 39% PA</b> | -6.162        | -8.054 | -7.703 | -7.327 | -6.924 | -6.491 | -6.027 | -5.529 | -4.996 | -4.423 | -3.810 |
| <b>AfA</b>           | 2.300         | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  |
| <b>Ergebnis</b>      | -2.938        | -1.264 | -822   | -355   | 141    | 668    | 1.227  | 1.820  | 2.450  | 3.120  | 3.832  |
| <b>Gesamt</b>        | <b>67.356</b> |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
|                      | 2013          | 2014   | 2015   | 2016   | 2017   | 2018   | 2019   | 2020   | 2021   | 2022   |        |
| <b>Einnahmen</b>     | 10.041        | 10.141 | 10.243 | 10.345 | 10.449 | 10.553 | 10.659 | 10.765 | 10.873 | 10.982 |        |
| <b>sonstige WK</b>   | 4.016         | 4.057  | 4.097  | 4.138  | 4.180  | 4.221  | 4.264  | 4.306  | 4.349  | 4.393  |        |
| <b>Zinsen</b>        | 2.288         | 838    |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| <b>abzgl. 39% PA</b> | -3.152        | -2.448 | -2.049 | -2.069 | -2.090 | -2.111 | -2.132 | -2.153 | -2.175 | -2.196 |        |
| <b>AfA</b>           | 2.300         | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  |        |
| <b>Ergebnis</b>      | 4.589         | 5.394  | 5.894  | 5.976  | 6.059  | 6.143  | 6.227  | 6.312  | 6.398  | 6.485  |        |
| <b>Gesamt</b>        |               |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |

#### Berichtigte Prognoserechnung lt. FA:

| Lt. FA:              | 2000  | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  | 2005  | 2006   | 2007   | 2008   | 2009   | 2010   |
|----------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|--------|--------|--------|--------|
| <b>Einnahmen</b>     | 1.850 |       | 2.995 | 3.715 | 4.886 | 4.056 | 10.377 | 9.459  | 9.554  | 9.649  | 9.746  |
| <b>sonstige WK</b>   | 2.204 |       | 2.555 | 3.878 | 4.373 | 5.023 | 5.624  | 3.784  | 3.822  | 3.860  | 3.898  |
| <b>Zinsen</b>        | 7.442 | 7.442 | 7.442 | 7.607 | 7.158 | 6.677 | 6.162  | 9.199  | 8.233  | 7.199  | 6.093  |
| <b>abzgl. 39% PA</b> |       |       |       |       |       |       |        | -6.491 | -6.027 | -5.529 | -4.996 |
| <b>AfA</b>           |       | 2.619 | 4.001 | 3.298 | 3.515 | 2.244 | 2.308  | 2.300  | 2.300  | 2.300  | 2.300  |
| <b>Afa 0,5%</b>      |       |       |       |       |       | 702   | 702    |        |        |        |        |

|                      |               |             |             |             |             |             |             |             |             |       |       |
|----------------------|---------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------|-------|
| <b>MA-Risiko</b>     |               |             |             |             |             |             |             | 284         | 287         | 289   | 292   |
| <b>I-R-Aufw.</b>     |               |             |             |             |             |             |             | 1.419       | 1.433       | 1.447 | 1.462 |
| <b>Leerstehungen</b> |               |             |             |             |             |             |             | 378         | 382         | 386   | 390   |
| <b>Ergebnis</b>      | -7.796        | -10.061     | -11.004     | -11.068     | -10.160     | -10.590     | -4.420      | -1.413      | -875        | -303  | 306   |
| <b>Gesamt</b>        | <b>40.439</b> |             |             |             |             |             |             |             |             |       |       |
|                      | <b>2011</b>   | <b>2012</b> | <b>2013</b> | <b>2014</b> | <b>2015</b> | <b>2016</b> | <b>2017</b> | <b>2018</b> | <b>2019</b> |       |       |
| <b>Einnahmen</b>     | 9.843         | 9.942       | 10.041      | 10.141      | 10.243      | 10.345      | 10.449      | 10.553      | 10.659      |       |       |
| <b>sonstige WK</b>   | 3.937         | 3.977       | 4.016       | 4.057       | 4.097       | 4.138       | 4.180       | 4.221       | 4.264       |       |       |
| <b>Zinsen</b>        | 4.910         | 3.643       | 2.288       | 838         |             |             |             |             |             |       |       |
| <b>abzgl. 39% PA</b> | -4.423        | -3.810      | -3.152      | -2.448      | -2.049      | -2.069      | -2.090      | -2.111      | -2.132      |       |       |
| <b>AfA</b>           | 2.300         | 2.300       | 2.300       | 2.300       | 2.300       | 2.300       | 2.300       | 2.300       | 2.300       |       |       |
| <b>Afa 0,5%</b>      |               |             |             |             |             |             |             |             |             |       |       |
| <b>MA-Risiko</b>     | 295           | 298         | 301         | 304         | 307         | 310         | 313         | 317         | 320         |       |       |
| <b>I-R-Aufw.</b>     | 1.476         | 1.491       | 1.506       | 1.521       | 1.536       | 1.552       | 1.567       | 1.583       | 1.599       |       |       |
| <b>Leerstehungen</b> | 394           | 398         | 402         | 406         | 410         | 414         | 418         | 422         | 426         |       |       |
| <b>Ergebnis</b>      | 954           | 1.645       | 2.380       | 3.163       | 3.641       | 3.700       | 3.760       | 3.821       | 3.882       |       |       |
| <b>Gesamt</b>        |               |             |             |             |             |             |             |             |             |       |       |

In der **Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2006 und die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2006** führte der Bw. aus, dass das Gebäude mit insgesamt drei Wohneinheiten ausgestattet sei, eine sei privat und zwei seien für die Vermietung genutzt. Daher sei die Liebhaberei nach § 1 Abs. 1 LVO zu beurteilen und die Prognoserechnung auf den geänderten Bewirtschaftungszeitraum auszudehnen. Bezüglich Einkommensteuer 2005 und 2006 begehrte er noch, bis zur Erledigung der Berufung der Vorjahre die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vorläufig zu veranlagern. Hinsichtlich Umsatzsteuer verwies er auf § 6 LVO und brachte betreffend **Umsatzsteuer 2005 und 2006** weitere Einwendungen vor, auf die unter Pkt. B. c. eingegangen werden wird.

Seiner Ansicht nach liege keine Änderung der Bewirtschaftung durch die nicht geplante vorzeitige Rückzahlung des Darlehens vor, weil selbst bei Fortführung des Darlehens mit fiktiven Zinsen im Prognosezeitraum insgesamt ein positives Ergebnis erwirtschaftet würde. Die Mittel habe er nicht zur Ergebnisverbesserung zugeführt, sondern ausschließlich aufgrund eines außergewöhnlichen Vermögenszuflusses. Planändernde Verbesserungsmaßnahmen, insbesondere außerplanmäßige Tilgungen von Fremdkapital, die rückwirkend zur Verbesserung des Ergebnisses hergestellt werden, seien eine Änderung der Bewirtschaftung.

Die beigelegte Prognoserechnung (II) würde nach 23 Jahren einen Gesamteinnahmenüberschuss von € 11.622,00 und nach 28 Jahren einen solchen von € 35.094,00 ergeben. Selbst bei einer kleinen Vermietung würde ein positives Gesamtergebnis verbleiben:

#### **Prognoserechnung II lt. Bw.:**

|                    | <b>2002</b> | <b>2003</b> | <b>2004</b> | <b>2005</b> | <b>2006</b> | <b>2007</b> | <b>2008</b> |
|--------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Einnahmen</b>   | 1.572,00    | 2.403,00    | 3.222,00    | 2.350,00    | 8.079,00    | 8.241,00    | 8.405,00    |
| <b>sonstige WK</b> | 3.718,00    | 4.308,00    | 5.040,00    | 5.135,00    | 5.812,00    | 5.929,00    | 6.047,00    |

|                            |            |             |             |             |             |             |             |
|----------------------------|------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>abzgl. PA</b>           | - 1.423,00 | - 1.312,00  | - 1.663,00  | - 1.706,00  | - 2.298,00  | - 2.312,00  | - 2.358,00  |
| <b>Afa</b>                 | 2.856,00   | 2.881,00    | 2.881,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    |
| <b>Summe WK</b>            | 5.151,00   | 5.877,00    | 6.258,00    | 5.608,00    | 5.693,00    | 5.796,00    | 5.868,00    |
| <b>Überschuss</b>          | - 3.579,00 | - 3.474,00  | - 3.035,00  | - 3.258,00  | 2.385,00    | 2.445,00    | 2.537,00    |
| <b>Zinsen</b>              | - 5.536,00 | - 5.169,00  | - 4.782,00  | - 4.374,00  | - 3.944,00  | - 3.490,00  | - 3.011,00  |
| <b>Ergebnis mit Zinsen</b> | - 9.115,00 | - 8.644,00  | - 7.817,00  | - 7.633,00  | - 1.559,00  | - 1.045,00  | - 474,00    |
| <b>Ergebnis kumuliert</b>  | - 9.115,00 | - 17.759,00 | - 25.576,00 | - 33.209,00 | - 34.768,00 | - 35.813,00 | - 36.287,00 |

|                            | <b>2009</b> | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> | <b>2014</b> | <b>2015</b> |
|----------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Einnahmen</b>           | 8.573,00    | 8.745,00    | 8.920,00    | 9.098,00    | 9.280,00    | 9.466,00    | 9.655,00    |
| <b>sonstige WK</b>         | 6.168,00    | 6.292,00    | 6.417,00    | 6.546,00    | 6.677,00    | 6.810,00    | 6.946,00    |
| <b>abzgl. PA</b>           | - 2.406,00  | - 2.454,00  | - 2.503,00  | - 2.553,00  | - 2.604,00  | - 2.656,00  | - 2.709,00  |
| <b>Afa</b>                 | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    |
| <b>Summe WK</b>            | 5.941,00    | 6.017,00    | 6.093,00    | 6.172,00    | 6.252,00    | 6.333,00    | 6.416,00    |
| <b>Überschuss</b>          | 2.632,00    | 2.728,00    | 2.826,00    | 2.926,00    | 3.028,00    | 3.132,00    | 3.239,00    |
| <b>Zinsen</b>              | - 2.506,00  | - 1.973,00  | - 1.410,00  | - 817,00    | - 190,00    |             |             |
| <b>Ergebnis mit Zinsen</b> | 126,00      | 755,00      | 1.416,00    | 2.110,00    | 2.838,00    | 3.132,00    | 3.239,00    |
| <b>Ergebnis kumuliert</b>  | - 36.161,00 | - 35.406,00 | - 33.990,00 | - 31.880,00 | - 29.042,00 | - 25.910,00 | - 22.671,00 |

|                            | <b>2016</b> | <b>2017</b> | <b>2018</b> | <b>2019</b>       | <b>2020</b> | <b>2021</b> | <b>2022</b> |
|----------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Einnahmen</b>           | 9.848,00    | 10.045,00   | 10.246,00   | 10.451,00         | 10.660,00   | 10.873,00   | 11.091,00   |
| <b>sonstige WK</b>         | 7.085,00    | 7.227,00    | 7.372,00    | 7.519,00          | 7.669,00    | 7.823,00    | 7.979,00    |
| <b>abzgl. PA</b>           | - 2.763,00  | - 2.819,00  | - 2.875,00  | - 2.932,00        | - 2.991,00  | - 3.051,00  | - 3.112,00  |
| <b>Afa</b>                 | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00          | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    |
| <b>Summe WK</b>            | 6.501,00    | 6.587,00    | 6.676,00    | 6.766,00          | 6.857,00    | 6.951,00    | 7.046,00    |
| <b>Überschuss</b>          | 3.347,00    | 3.457,00    | 3.570,00    | 3.685,00          | 3.802,00    | 3.922,00    | 4.044,00    |
| <b>Zinsen</b>              |             |             |             |                   |             |             |             |
| <b>Ergebnis mit Zinsen</b> | 3.347,00    | 3.457,00    | 3.570,00    | 3.685,00          | 3.802,00    | 3.922,00    | 4.044,00    |
| <b>Ergebnis kumuliert</b>  | - 19.324,00 | - 15.867,00 | - 12.297,00 | <b>- 8.611,00</b> | - 4.809,00  | - 887,00    | 3.157,00    |

|                            | <b>2023</b> | <b>2024</b>      | <b>2025</b> | <b>2026</b> | <b>2027</b> | <b>2028</b> | <b>2029</b>      |
|----------------------------|-------------|------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|------------------|
| <b>Einnahmen</b>           | 11.312,00   | 11.539,00        | 11.770,00   | 12.005,00   | 12.245,00   | 12.490,00   | 12.740,00        |
| <b>sonstige WK</b>         | 8.139,00    | 8.302,00         | 8.468,00    | 8.637,00    | 8.810,00    | 8.986,00    | 9.166,00         |
| <b>abzgl. PA</b>           | - 3.174,00  | - 3.238,00       | - 3.302,00  | - 3.368,00  | - 3.436,00  | - 3.504,00  | - 3.575,00       |
| <b>Afa</b>                 | 2.179,00    | 2.179,00         | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00    | 2.179,00         |
| <b>Summe WK</b>            | 7.144,00    | 7.243,00         | 7.345,00    | 7.448,00    | 7.553,00    | 7.661,00    | 7.770,00         |
| <b>Überschuss</b>          | 4.169,00    | 4.296,00         | 4.425,00    | 4.557,00    | 4.692,00    | 4.829,00    | 4.969,00         |
| <b>Zinsen</b>              |             |                  |             |             |             |             |                  |
| <b>Ergebnis mit Zinsen</b> | 4.169,00    | 4.296,00         | 4.425,00    | 4.557,00    | 4.692,00    | 4.829,00    | 4.969,00         |
| <b>Ergebnis kumuliert</b>  | 7.326,00    | <b>11.622,00</b> | 16.047,00   | 20.604,00   | 25.296,00   | 30.125,00   | <b>35.094,00</b> |

### Schuldenstand und Zinsberechnung lt. Bw.:

|                     | <b>2002</b> | <b>2003</b> | <b>2004</b> | <b>2005</b> | <b>2006</b> | <b>2007</b> | <b>2008</b> |
|---------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Bankschulden</b> | 185.000,00  | 174.075,00  | 162.549,00  | 150.389,00  | 137.561,00  | 124.027,00  | 109.748,00  |
| <b>Tilgung</b>      | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 |

|                         |            |            |            |            |            |            |            |
|-------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| <b>Zinsen (5,5%)</b>    | 9.075,00   | 8.474,00   | 7.840,00   | 7.171,00   | 6.466,00   | 5.721,00   | 4.936,00   |
|                         | 174.075,00 | 162549     | 150.389,00 | 137.561,00 | 124.027,00 | 109.748,00 | 94.684,00  |
| <b>abzgl. PA Zinsen</b> | - 3.539,00 | - 3.305,00 | - 3.058,00 | - 2.797,00 | - 2.522,00 | - 2.231,00 | - 1.925,00 |
| <b>Zinsen VuV</b>       | 5.536,00   | 5.169,00   | 4.782,00   | 4.374,00   | 3.944,00   | 3.490,00   | 3.011,00   |

|                             | <b>2009</b> | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> | <b>2013</b> | <b>2014</b> |
|-----------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Bankschulden Tilgung</b> | 94.684,00   | 78.792,00   | 62.025,00   | 44.337,00   | 25.675,00   | 5.987,00    |
| <b>Zinsen (5,5%)</b>        | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 20.000,00 | - 5.987,00  |
|                             | 4.108,00    | 3.234,00    | 2.311,00    | 1.339,00    | 312,00      |             |
|                             | 78.792,00   | 62.025,00   | 44.337,00   | 25.675,00   | 5.987,00    | 0,00        |
| <b>abzgl. PA Zinsen</b>     | - 1.602,00  | - 1.261,00  | - 901,00    | - 522,00    | - 122,00    |             |
| <b>Zinsen VuV</b>           | 2.506,00    | 1.973,00    | 1.410,00    | 817,00      | 190,00      |             |

Im weiteren Berufungsverfahren gab der Bw. in Beantwortung des Vorhalts vom 26. März 2010 im **Schreiben vom 28. Juni 2010** bekannt, dass die Vermietung im Wesentlichen durch ein benachbartes Gästehaus organisiert und die Belegung vorgenommen werde. Eine Zuordnung der Einnahmen auf die einzelnen Appartements sei nicht möglich, weil die Appartements unterschiedlich vermietet worden seien. Als Nachweis für die in der Niederschrift vom 11. Juni 2003 festgehaltene Aussage, bis Ende August 2003 ausgebucht zu sein, legte der Bw. folgende Aufstellung samt Meldezettel vor:

|                         |               |               |   |
|-------------------------|---------------|---------------|---|
| <b>10. bis 15. Juli</b> | 1 Erwachsener | Anzahl Nächte | 5 Nächte                                      |
| <b>3. bis 26. Aug.</b>  | 2 Erwachsene  | 13            | 26 Nächte Erwachsene                          |
|                         | 3 Jugendliche | 13            | 39 Nächte Jugendliche                         |
| <b>13. bis 14. Aug.</b> | 2 Erwachsene  | 1             | 2 Nächte Erwachsene                           |
| <b>17. bis 23. Aug.</b> | 2 Erwachsene  | 6             | 12 Nächte Erwachsene                          |
|                         | 2 Jugendliche | 6             | 12 Nächte Jugendliche                         |
| <b>17. bis 23. Aug.</b> | 3 Erwachsene  | 6             | 18 Nächte Erwachsene                          |
|                         | 2 Jugendliche | 6             | 12 Nächte Jugendliche                         |
| <b>Summe</b>            |               |               | 58 Nächte Erwachsene<br>63 Nächte Jugendliche |

Bezüglich der Werbemaßnahmen in den einzelnen Jahren verwies der Bw. auf die Vermittlung durch das benachbarte Gasthaus und die Aufnahme in den Werbefolder der Region N. tal, der in Deutschland und von Fremdenverkehrsverbänden verteilt würde. Weiters habe er an einen Agenten Unterlagen für die Vermittlung übergeben, beigelegt das diesbezügliche Schreiben an die W. GmbH.

Den im August 2000 aufgenommenen Privatkredit habe der Bw. laut Angaben in der **Vorhaltsbeantwortung vom 20. August 2010** für die Finanzierung der Ausstattung der privat genutzten Wohnung für (teils antike) Möbel, Küche, etc., verwendet und im Jahr 2004 durch den privaten Vermögenszufluss rückgezahlt. Entsprechende Unterlagen legte er nicht bei.

Zur Aufforderung, für die Annahme einer Änderung der Bewirtschaftung mit der außerordentlichen Kapitaltilgung ab 2005 eine neue Beurteilung unter Berücksichtigung der tatsächlichen Ergebnisse vorzunehmen, verwies der Bw. auf die Prognoserechnung II.

Über Vorhalt, dass laut Bauakten und Angaben des Bw. im vorhergehenden Verfahren nicht davon auszugehen sei, dass drei abgeschlossene Wohneinheiten vorliegen, führte der Bw. im **Schreiben vom 20. September 2010** aus, dass im Kellergeschoß eine Kleinwohnung sei, bestehend aus einem Wohnraum mit Koch- und Abwascheinheit, zwei Schlafzimmern, einem Vorraum und einem Duschaum mit WC. Änderungen habe er nur im Innenbereich vorgenommen. Angesprochen auf den Unterschied für 2009 zwischen den prognostizierten Einnahmen von € 8.573,00 und nur tatsächlich erwirtschafteten von € 4.904,00, gab der Bw. die Zahlen für 2009 bekannt. Im Februar 2010 seien noch € 1.200,00 eingegangen, die das Kalenderjahr 2009 betroffen hätten.

#### **Einnahmen und Werbungskosten 2009:**

|                               | <b>2009</b> |
|-------------------------------|-------------|
| <b>Mieteinnahmen</b>          | 4.458,18    |
| <b>sonstige Einnahmen</b>     | 2.533,92    |
| <b>Summe Einnahmen</b>        | 6.992,10    |
| <b>Afa</b>                    | 2.329,01    |
| <b>Instandhaltung</b>         | 950,58      |
| <b>Betriebskosten</b>         | 4.408,24    |
| <b>Steuern, Abgaben, etc.</b> | 455,60      |
| <b>Fremdfinanzierung</b>      | 189,87      |
| <b>übrige WK</b>              | 1.362,03    |
| <b>Summe WK</b>               | 9.695,33    |
| <b>Ergebnis</b>               | - 2.703,23  |

#### **Über die Berufung wurde erwogen:**

*Dem UFS lagen folgende Unterlagen vor:*

Die Veranlagungsakten des Bw., der mit dem Bw. geführte Schriftwechsel und die von ihm vorgelegten Unterlagen, die aus Vorerhebungen des Finanzamtes stammenden Unterlagen, wie die mit dem Bw. aufgenommene Niederschrift, der Grundbuchsauszug sowie der Auszug aus dem Routenplaner von herold.

*Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus:*

Der Bw. errichtete 1998 bis 2000 das Gebäude auf der 1993 erworbenen Liegenschaft. Das Objekt ist beinahe 9 km von der nächsten Einkaufsmöglichkeit entfernt. Ab 2000 standen jedenfalls die Wohnung im Erdgeschoß und die im Keller befindlichen Räumlichkeiten für die Vermietung bereit. Der Nachweis dafür, dass auch im Kellergeschoß eine separate abgeschlossene Wohneinheit vorlag, ist jedenfalls bis 2003 nicht als erbracht anzusehen.

Aufgrund des Schuldscheins und der Pfandurkunde vom 1. Juli 1999 war auf der Liegenschaft ein Pfandrecht in Höhe von S 2,884.000,00/€ 209.588,45, des Weiteren aufgrund der Pfandurkunde vom 30. August 2000 ein Pfandrecht in Höhe von € 33.600,00 eingetragen. Im Dezember 2004 zahlte der Bw. die bestehenden Bankverbindlichkeiten mit den Mitteln einer Unfallversicherungsentschädigung zurück. Diese Rückzahlung war in der Prognoserechnung I nicht enthalten.

### *Rechtliche Beurteilung:*

Liebhabelei ist gemäß **§ 1 Abs. 2 Z 3 LVO** bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhabelei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt gemäß **§ 2 Abs. 4 LVO** Liebhabelei 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 Liebhabelei 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.

Unter Gesamtüberschuss ist gemäß **§ 3 Abs. 2 LVO** der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

Zur Frage der Anwendung des § 1 Abs. 1 oder Abs. 2 LVO darf auf die Ausführungen im Erkenntnis des **VwGH vom 23. 9. 2010, [2006/15/0318](#)**, verwiesen werden. Darin hat der VwGH festgestellt, dass mit den im § 1 Abs. 2 Z 3 angeführten "Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten" Wirtschaftsgüter gemeint sind, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung in Form der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses eignen. Vor diesem Hintergrund ist "Eigenheim" im Sinn des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO dahingehend auszulegen, dass der Inhalt dieses Begriffes nicht gänzlich deckungsgleich ist mit dem in [§ 18 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988](#) in einem völlig anderen Zusammenhang, nämlich der Abziehbarkeit der Sonderausgaben, verwendeten Begriff des

"Eigenheimes". Es ging im Erkenntnis um ein Haus mit insgesamt vier Wohnungen, von denen zwei zur Vermietung für Wohnzwecke gewidmet waren und zwei von Familienangehörigen genutzt wurden. Der VwGH stellte fest, dass es sich hierbei um ein Haus handelt, das sich insgesamt für die Nutzung im Rahmen der Familie eignet. Der für die Vermietung genutzte Gebäudeteil mit zwei zur Vermietung für Wohnzwecke gewidmeten Wohnungen stellt ein Vermietungsobjekt dar, das das Tatbestandsmerkmal „Eigenheim“ im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO erfüllt.

Demzufolge besteht kein Zweifel, dass die gegenständliche Vermietung unter § 1 Abs. 2 LVO zu subsumieren ist.

Unternehmer ist gemäß [§ 2 Abs. 1 UStG 1994](#), wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt gemäß [§ 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1994](#) eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt.

Liebhabelei im umsatzsteuerlichen Sinn kann gemäß **§ 6 LVO** nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Bezüglich der umsatzsteuerlichen Qualifikation der Tätigkeit als Liebhabelei iSd [§ 2 Abs. 5 Z 1 UStG 1994](#) hat der VwGH im Erkenntnis vom 16. 2. 2006, [2004/14/0082](#), ausgesprochen, dass sich nach den Grundsätzen, wie sie zur Einkommensteuer dargestellt sind, beurteilt, unter welchen Voraussetzungen bei der Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 ("kleine Vermietung") umsatzsteuerlich Liebhabelei anzunehmen ist (vgl. § 2 Abs. 4 und § 6 LVO).

Beide Parteien gehen davon aus, dass der Bw. seine Fremdmittel im Jahr 2004 aufgrund des Erhalts einer unvorhergesehenen Entschädigung aus einer Unfallversicherung rückgezahlt hat. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH sind der Liebhabeleibetrachtung jeweils nur Zeiträume gleicher Bewirtschaftungsart zu Grunde zu legen. Ändert sich die Art des wirtschaftlichen Engagements grundlegend und sind deshalb für die Zukunft positive wirtschaftliche Ergebnisse zu erwarten, so können die geänderten wirtschaftlichen Verhältnisse nicht mit Erfolg in die Vergangenheit projiziert werden, dass eine bisher notwendigerweise ertragslose Tätigkeit bereits für die Vergangenheit als Einkunftsquelle beurteilt wird (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. 1. 2001, 95/13/0032). Die Frage, ob eine bestimmte Bewirtschaftungsart beibehalten oder geändert worden ist, ist an Hand jener

Planung des Steuerpflichtigen zu beurteilen, die von vornherein bestanden hat (vgl. VwGH vom 29.04.2010, [2007/15/0227](#)).

Unstrittig ist, dass im Plan des Bw. die Rückzahlung des Fremdkapitals mit außerordentlichen Mitteln nicht enthalten war. Daher liegen Zeiträume unterschiedlicher Bewirtschaftung vor, nämlich von 1998 bis 2004 die Vermietung unter Einsatz von nicht unbeträchtlichem Fremdkapital und ab 2004 ohne ein solches. Demzufolge ist nun zu beurteilen, ob die Vermietung unter Beibehaltung des in den Jahren 1999 und 2000 aufgenommenen Fremdkapitals innerhalb von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung die Erzielung eines Gesamteinnahmenüberschusses erwarten ließ. Der Bw. hat mit der Vermietung im Jahr 2000 begonnen, für die Jahre 1998 und 1999 hat er nur die Umsatzsteuererklärungen abgegeben. Wenn der Bw. für einen Zeitraum von 23 Jahren einen Überschuss der Einnahmen von mehr als € 11.000,00 errechnete, kann dem nicht gefolgt werden, weil er als Ausgangsbasis ohne jegliche Begründung erst das Jahr 2002 angenommen und die Berechnung bis 2024 fortgeführt hat. Er hat aber bereits 2000 mit der Vermietung begonnen und sind daher die Betrachtungen nur bis 2019 anzustellen.

Selbst wenn man so weit wie möglich der Prognoserechnung II des Bw. folgen wollte, verbliebe unter Einbeziehung der erklärten Ergebnisse für 2000 und 2001 nach Ablauf des Jahres 2019 ein Gesamtwerbungskostenüberschuss in Höhe von € 11.699,10.

#### **Gesamtwerbungskostenüberschuss 2000 bis 2019:**

|                                       | <b>in €</b> |
|---------------------------------------|-------------|
| <b>2000 lt. Erklärung</b>             | - 353,99    |
| <b>2001 lt. Erklärung</b>             | - 2.734,11  |
| <b>2002 bis 2019 lt. P II des Bw.</b> | - 8.611,00  |
| <b>Gesamt-WKÜ</b>                     | - 11.699,10 |

Berichtigt man die erklärten Ergebnisse bis 2006 um die vom Bw. nicht angesetzten Zinsen für 2000 bis 2006 laut Finanzamt in seiner Prognoserechnung, folgt im Übrigen aber der Prognose II des Bw., so verbleiben nach Ablauf des Jahres 2019 € 30.051,94. Hiebei sind Zinsen laut Finanzamt angesetzt, weil der Bw. den Nachweis nicht erbracht hat, dass er das Fremdkapital ausschließlich für seine privat genutzte Wohnung verwendete. Zumal der Bw. die Verminderung der Afa nicht entsprechend begründen konnte, ist die Afa für 2005 und 2006 mit jeweils 1,5% bemessen.

#### **Berichtigter Gesamtwerbungskostenüberschuss 2000 bis 2019:**

|                                | <b>in €</b> |
|--------------------------------|-------------|
| <b>2000 bis 2006 lt. Erkl.</b> | - 7.873,94  |
| <b>Zinsen 2000 lt. FA</b>      | - 7.442,00  |
| <b>Zinsen 2001 lt. FA</b>      | - 7.442,00  |

|                                       |             |
|---------------------------------------|-------------|
| <b>Zinsen 2002 lt. FA</b>             | - 7.442,00  |
| <b>Zinsen 2003 lt. FA</b>             | - 7.607,00  |
| <b>Zinsen 2004 lt. FA</b>             | - 7.158,00  |
| <b>Zinsen 2005 lt. FA</b>             | - 6.677,00  |
| <b>Zinsen 2006 lt. FA</b>             | - 6.162,00  |
| <b>Afa 2005</b>                       | - 702,00    |
| <b>Afa 2006</b>                       | - 702,00    |
| <b>2007 bis 2019 lt. P II des Bw.</b> | 26.156,00   |
| <b>Berichtiger Gesamt-WKÜ</b>         | - 33.051,94 |

Hier fehlen aber noch gänzlich die vom Finanzamt in seiner Prognose unter realitätsnahen Verhältnissen ab 2007 angesetzten Werbungskosten für Mietausfallsrisiko, Instandhaltung- und Reparaturaufwendungen sowie für Leerstehung. Allein bei Ansatz eines Mietausfallsrisikos in Höhe von 3% der Mieterlöse 2007 bis 2019 (€ 120.973,00) würde sich das Gesamtergebnis um weitere € 3.629,19 verschlechtern.

Auch wenn man so weit wie möglich dem Bw. folgt, verbleibt nach Ablauf des Jahres 2019 unter fiktiver Fortführung von Fremdkapital ein Gesamtwerbungskostenüberschuss in nicht unbeträchtlicher Höhe. Die vom Bw. gewählte Bewirtschaftung würde unter „durchgehendem“ Fremdkapitaleinsatz in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht erwarten lassen. Einer näheren Überprüfung einzelner Teilpositionen bedarf es daher nicht mehr. Zumal das Objekt sehr entlegen ist, und auch keine „besondere Infrastruktur“ aufweist, überdies die Bewirtschaftung (groß)teils über das benachbarte Gasthaus erfolgt, von dessen Auslastungsgrad auch die Vermietung im Objekt des Bw. teilweise abhängt, wäre bei diesen Verhältnissen nicht ein deutlich positiver Aufschwung zu erwarten gewesen. Im Jahr 2009 hat sich auch gezeigt, dass der vom Bw. mit € 2.000,00 prognostizierte Einnahmenüberschuss nicht zu erreichen war.

Nach all dem Gesagten ist hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2004 und Umsatzsteuer 1998 bis 2004 die Vermietung eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei. Der Spruch wäre noch dergestalt abzuändern, dass eine Veranlagung zur Umsatzsteuer 1998 bis 2004 sowie zur Einkommensteuer 2000 bis 2004 zu unterbleiben hat.

#### ***b. Einkommensteuer 2005 und 2006:***

Wie oben festgehalten, liegen aufgrund der außerordentlichen Tilgung der Fremdmittel ab 2005 geänderte Verhältnisse vor.

In den angefochtenen **endgültigen, erklärungsgemäß veranlagten**

**Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006** bejahte das Finanzamt die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung.

In der **Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006** begehrte der Bw. im Mängelbehebungsverfahren, die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 bis zur Erledigung der übrigen strittigen Jahre vorläufig zu erlassen.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Die Abgabenbehörde kann gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) die Abgabe 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 Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Diese Bestimmung ist eine „Kann-Bestimmung“. Die Veranlagung erfolgte der Höhe nach erklärungsgemäß, auch war der Umfang der Abgabepflicht nicht ungewiss bzw. behauptete der Bw. eine solche Ungewissheit nicht. Selbst eine Qualifikation der Vermietung unter § 1 Abs. 1 LVO hätte daran nichts geändert. Das Abwarten bis zur Erledigung des Rechtsmittelverfahrens der weiteren strittigen Jahre ist kein im [§ 200 Abs. 1 BAO](#) genannter Tatbestand. Daher war die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 als unbegründet abzuweisen. Abgesehen davon wäre mit der gegenständlichen Entscheidung die vorläufige Veranlagung auch nach dem Willen des Bw. obsolet geworden.

### **c. Umsatzsteuer 2005 und 2006:**

Am 3. Juli 2002 hat der Bw. gegenüber dem Finanzamt die Erklärung gemäß [§ 21 Abs. 3 UStG 1994](#) abgegeben, dass er auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG verzichtet.

Das Finanzamt erklärte im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2005 den vorläufigen, erklärungsgemäß erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2005 für endgültig. Für 2006 erließ es einen erklärungsgemäßen Umsatzsteuer"erst"bescheid.

In der **Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006** verwies der Bw. auf

§ 6 LVO. Er begehrte, die Veranlagung laut vorläufigem Umsatzsteuerbescheid 2005 vorzunehmen, jedoch bis zur Erledigung der Berufung gegen die Bescheide der weiteren strittigen Jahre den Umsatzsteuerbescheid 2005 vorläufig zu erlassen. Bezüglich 2006 führte ergänzend aus, dass er die vom Finanzamt zugrunde gelegte Verzichtserklärung ab einem Zeitraum getätigt habe, für den das Finanzamt eine Umsatzsteuerveranlagung nicht durchführe. Eine Veranlagung zur Umsatzsteuer 2006 habe daher nicht stattzufinden, weil ein rechtsgültiger Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung nicht vorliege.

Für den Fall der Qualifikation ab 2005 der Vermietung als Einkunftsquelle äußerte der Bw. im weiteren Verfahren das Begehren, bei einem Wechsel von der Liebhaberei zur Einkunftsquelle im Jahr 2005 eine Berichtigung der Vorsteuern gemäß [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) berücksichtigen zu wollen. Das Finanzamt stimmte diesem Begehren nicht zu, weil der Wechsel von der nichtunternehmerischen zur unternehmerischen Tätigkeit nicht unter [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) falle.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Auf die unter Pkt. B. a. genannten Bestimmungen des [§ 2 Abs. 1 UStG 1994](#), [§ 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1994](#), [§ 6 LVO](#) sowie [§ 200 Abs. 1 BAO](#) darf verwiesen werden.

Was das Begehren anlangt, die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis zur Erledigung der Berufung der Vorjahre vorläufig vorzunehmen, darf auf die rechtlichen Ausführungen zur Einkommensteuer 2005 und 2006 (Pkt. B. b.) verwiesen werden. Abgesehen davon wäre mit der gegenständlichen Entscheidung auch nach dem Willen des Bw. die vorläufige Veranlagung obsolet geworden.

Von den unter [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) fallenden Umsätzen sind gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2](#) im Veranlagungszeitraum € 22.000,00 nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich. Nicht unter die Steuerbefreiung fallen die Umsätze, die nach [§ 20 Abs. 4 und 5](#) besteuert werden.

Der Unternehmer, dessen Umsätze nach [§ 6 Abs. 1 Z 27](#) befreit sind, kann gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des [§ 6 Abs. 1 Z 27](#) verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Ein Kleinunternehmer ([§ 6 Abs. 1 Z 27](#)), dessen Umsätze nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2](#) im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 nicht übersteigen und der für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hat, ist gemäß [§ 21 Abs. 6 UStG 1994](#) von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit. Die Durchführung einer Veranlagung ist nicht

erforderlich. Bei der Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

Aufgrund der nunmehr vorliegenden Beurteilung ist der Bw. ab Beginn des Jahres 2005 mit seiner Vermietung Unternehmer. Dem Bw. ist zu folgen, dass aufgrund der Qualifikation der Vermietung als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei für 1998 bis 2004 die am 3. Juli 2002 für die Veranlagung ab dem Jahr 1998 abgegebene Verzichtserklärung nicht rechtsgültig zustande gekommen ist, weil es am Tatbestandsmerkmal „Unternehmer“ fehlt.

Daher ist jetzt zu prüfen, ob 2005 bzw. 2006 eine solche Erklärung vorlag oder abgegeben wurde. Den Veranlagungsakten ist eine solche Erklärung weder für 2005, noch 2006 zu entnehmen. Für 2005 hat der Bw. nur im Zuge des Mängelbehebungsverfahrens gesagt, dass er eine dem vorläufigen Bescheid entsprechende Veranlagung haben will. Darin ist aber eine gegenüber dem für die Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt abzugebende Erklärung gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) nicht zu erblicken. Die Einreichung einer Umsatzsteuererklärung reicht hierzu auch nicht aus (vgl. Ruppe, UStG<sup>3</sup>, Kommentar, Tz. 474 zu [§ 21 UStG 1994](#), und die dort zitierte Judikatur).

Diesen Ausführungen folgend liegt für 2005 noch keine dem Gesetz entsprechende Verzichtserklärung vor. Der Bw. beruft sich gerade für 2006 auf das Fehlen einer solchen.

Der UFS qualifiziert daher den Bw. für 2005 und 2006 als Kleinunternehmer iSd [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#). Mangels einer Verzichtserklärung für 2005 bedarf es keines Eingehens auf die vom Bw. für dieses Jahr begehrte Vorsteuerberichtigung gemäß [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#), der jedoch beim vorliegenden Sachverhalt kein Erfolg beschieden wäre.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 ist abzuweisen und ist gleichzeitig wegen des Unterschreitens der im § 21 Abs. 6 UStG genannten Umsatzgrenze der Umsatzsteuerbescheid 2005 ersatzlos aufzuheben, weil eine Veranlagung nicht zu erfolgen hat.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 kommt wegen des Fehlens einer rechtsgültigen Verzichtserklärung vollinhaltlich Berechtigung zu. Da 2006 die im [§ 21 Abs. 6 UStG 1994](#) genannte Umsatzgrenze überschritten ist, hat eine Veranlagung stattzufinden. Auf das beiliegende Berechnungsblatt darf verwiesen werden.

*Beilage:* 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. Dezember 2010