



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Petronczki & Strohmayer WT OEG, 1190 Wien, Döblinger Hauptstraße 42/9, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw war laut Aktenlage 1995 Dritteleigentümer der Liegenschaft Adr. Die Einkünfte hieraus wurden vom Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk unter der Steuernummer xyz gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert mit einem Überschussanteil von S 12.455,00 festgestellt. Die AfA wurde mit 1,5 % des Einheitswertes in Höhe von S 160.000,00 bemessen.

Per 1. Dezember 1996 wurde ein weiteres Sechstel der Liegenschaft erworben, sodass der Bw ab diesem Zeitpunkt Hälfteeigentümer war. Der Rechtsgrund für den Eigentumserwerb war aus der Abgabenerklärung nicht ersichtlich. Die AfA-Basis blieb unverändert. Der Verlustanteil wurde bescheidmäßig mit S 76.784,00 festgestellt.

Bei sonst unveränderten Beteiligungsverhältnissen betrug der Verlustanteil 1997 S 103.808,00.

Aus den Beilagen zu den Steuererklärungen 1998 war ersichtlich, dass Gegenstand der Vermietung die Wohnungen 1a, 2, 7, 8 und 9 der oben genannten Liegenschaft waren. Auf Grund der individuellen Zurechnung der Wohnungen wurden die Einkünfte nicht mehr einheitlich und gesondert festgestellt. Die AfA wurde in dieser Beilage auf Basis der fiktiven Anschaffungskosten „nach Neuübernahme per 31.1.1998“ ausgehend von einem Gebäudewert von S 15.000,00/m² berechnet. Die AfA betrug S 65.097,00. Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß mit einem Verlust von S 84.548,00.

Für das Jahr 1999 wurde ein Verlust in der Höhe von S 205.695,00 und für das Jahr 2000 ein solcher in Höhe von S 100.261,00 erklärt.

Am 14.3.2001 erging an den Bw ein Vorhalt folgenden Inhalts: „Ergänzungspunkte: Betreffend Vermietungseinkünfte:

Sämtliche Mietverträge sind vorzulegen. Wieso werden für 5 Wohnungen so geringe Mieteinnahmen erzielt? Die Instandhaltung für Top 1a ist belegmäßig nachzuweisen. Wurde von den fiktiven Anschaffungskosten ein Anteil für den nichtabnutzbaren Grund und Boden bereits ausgeschieden? Nach welchen Kriterien wurden die Anschaffungskosten ermittelt?“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 26.4.2001 wurde ausgeführt, dass die Instandhaltungskosten auf einen gerichtlichen Vergleich zurückzuführen seien. Hinsichtlich der Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten wurde auf die Beilage zur Steuererklärung verwiesen, wobei der Gebäudewert aus der Immobilienzeitung entnommen worden wäre. Der Anteil für Grund und Boden sei mit 10 % ausgeschieden worden. Die Mietverträge würden zu einem späteren Zeitpunkt nachgereicht werden.

Da eine Nachrechnung der Mietverträge unterblieb, wurde mit Vorhalt vom 4.7.2001 deren Beibringung urgiert. Gleichzeitig wurde die Gewinnerzielungsabsicht in Frage gestellt und die Vorlage einer Prognoserechnung erbeten, aus der ersichtlich sei, wann mit der Erzielung eines Gesamtüberschusses zu rechnen sei.

Die am 6.8.2001 eingebrachte Prognoserechnung ergab im Jahr 2018 einen Gesamtüberschuss von rd. S 100.000,00. Mietverträge wurden nicht übermittelt.

In den angefochtenen Bescheiden wurden die Verluste aus der Vermietung nicht anerkannt, da das Finanzamt von Liebhaberei ausging. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass nur Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen Gewinne (Überschüsse) erwarten ließen, als Einkunftsquelle in Betracht kämen und mit dem Ergebnis bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens zu berücksichtigen seien. Fehle bei einer Tätigkeit objektiv gesehen die Möglichkeit, Gewinne (Überschüsse) zu erzielen oder mangle es an der entsprechenden Absicht, liege keine Einkunftsquelle sondern Liebhaberei im steuerlichen Sinn vor.

Da das Objekt inzwischen verkauft worden sei und die Möglichkeit nicht mehr bestehe, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, wurde der Verlust aus der Vermietung nicht anerkannt.

Insbesondere sei auf Pkt. 4 des Aufhebungsbescheides zu verweisen.

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet, das Finanzamt habe pauschal die Tätigkeit aus der Vermietung als Liebhaberei bezeichnet. Das sei unrichtig. Selbst in der Aufhebung der Finanzlandesdirektion zum Einkommensteuerbescheid 1999 habe diese darauf hingewiesen, dass seitens der Prognoserechnung im Jahr 2018 insgesamt ein Gesamtüberschuss erzielt werde. Seitens des Finanzamtes sei somit abzuklären, warum die Vermietung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet worden sei. Die Vermietung sei vorweg unter keinen Umständen latent, als von vornherein auf einen bestimmten Zeitraum geplant gewesen. Das deswegen, da das Haus bis 30.11.1996 zu je einem Drittel J W und A H sowie dem Bw gehört habe und diese die Einkünfte deklariert hätten. Daran anschließend seien A H und der Bw je zur Hälfte Eigentümer gewesen.

Der Bw habe seinen Drittelf- bzw. später Sechstelanteil im Schenkungsweg erworben. Der Unterstellung der Behörde widerspreche auch, dass auf Grund der beiliegenden Prognoserechnung zur Vorhaltsbeantwortung 1999 aus der Hausverwaltungsaufstellung ersichtlich sei, dass der Bw alle ihm gehörenden fünf Tops vermietet hatte. Es gebe Mieteinnahmen für die Tops 1a, 2, 7, 8 und 9, die dem Bw gehörten. Selbst zum Verkaufszeitpunkt der Wohnungen zum 13.6.2006 seien lt. Verkaufsvertrag die Tops 1, 8 und 9 weiterhin vermietet gewesen und seien keine Ausmietungen vorgenommen worden. Daraus sei ersichtlich, dass vorweg aus der reinen Indizienlage des Bw keine begrenzte Vermietung geplant gewesen sei, sondern eine weiter andauernde längerfristige Vermietung. Die Vermietung sei daher von vornherein nicht latent auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen. Das zeige sich auch daraus, dass der Bw von 1995 bis zum Verkaufszeitpunkt Mieteinnahmen aus dem Gebäude erzielt habe und an der jeweiligen Neuvermietung bei Auszug eines Mieters interessiert gewesen sei. Ausmietungen seien weder beabsichtigt noch geplant noch planmäßig vorangetrieben worden. Die am 6.8.2001 zu den Abgabenerklärungen 1999 überreichte Prognoserechnung habe die Vermietungschancen, Vermietungsmöglichkeiten und dazu erzielbare Einnahmen berücksichtigt. In dieser Berechnung seien die üblichen Instandhaltungen, Zinszahlungen nach Ratenplan und die üblichen Leerstehungen inkludiert. Das heißt, die Prognoserechnung habe in jedem Zeitpunkt konkrete und berechtigte Chancen auf Realisierung. Deswegen habe der Bw auch Anspruch auf einen endgültigen Steuerbescheid, der ihm auch 1999 erteilt worden sei.

Ein Antrag auf mündliche Verhandlung wurde in der Berufung nicht gestellt.

Am 10.4.2002 erging an den Bw ein Vorhalt folgenden Inhalts:

“Auf Grund welcher Unwägbarkeiten wurde die Vermietung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet?

Die für 1999 und 2000 bestehenden Mietverträge Top 1a, 2, 7, 8 und 9 mögen vorgelegt werden. Wann und wie wurden 1999 und 2000 bestehende Mietverträge beendet.

Der Wohnungseigentumsvertrag vom 30.7.1997, die Rechnung vom 10.6.1999 (Ermittlungsgebühr S 6.000,00), die Rechnung vom 16.7.1999 /Dr. Mi Rechtskosten S 20.175,00) sowie der Verkaufsvertrag Top 1 mögen vorgelegt werden.

Welche konkreten Instandhaltungsarbeiten wurden auf Grund des Vergleichs betreffend Top 1a abgegolten? (Nachweise!).

Die Kontoauszüge betreffend den Zinsenaufwand mögen vorgelegt werden.“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 14.5.2002 führt der Bw aus:

“Im Zuge einer Schenkung im Mai 1995 erhielten der Bw und seine Brüder J W und A zu je gleichen Teilen die Liegenschaft. Man hat sich unter den Brüdern geeinigt, das Haus zu behalten, die Wohnungen je nach Freiwerden zu sanieren (Kategorieanhebung) und unbefristet zu vermieten (siehe Beilagen Mietverträge Top 4/5).

Im Dezember 1995 bis März 1996 erfolgte Generalsanierung (Kosten S 450.000,00) der Wohnung Top 4-5, die im Anschluss vermietet wurde. Anfang 1996 erfolgte ein Hausverwaltungswechsel, da die alte Hausverwaltung einen dubiosen Vertrag mit Herrn Stefanovic (Top 1 und Hofgebäude) abgeschlossen hatte. Auf Grund der Schwierigkeiten mit dem Mieter Stefanovic traten somit Unwägbarkeiten auf. Mitte 1996 begannen die gerichtlichen Auseinandersetzungen mit Herrn St, da dieser von den Liegenschaftseigentümern eine Investitionsabgeltung in Höhe von S 950.000,00 forderte. Der Bruder J W will auf Grund des Rechtsstreites kein weiteres Geld in das Haus stecken und verschenkt Ende 1996 seine Anteile an den Bw und dessen Bruder A. Bis Mitte 1997 wird das Haus parifiziert, Top 1 wird fertig gestellt (Kosten S 675.000,00). Es wird ein Kredit von ca. 1,6 Millionen Schilling aufgenommen. Auf Grund finanzieller Probleme des Bruders A mussten Ende 1997 weitere Kredite in Höhe von ca 1,6 Millionen Schilling aufgenommen werden.

Die Banken beginnen Schwierigkeiten zu machen. Auf Druck der Banken mussten im Laufe des Jahres 1998 das Hofgebäude und Top 1 b verkauft werden. Mitte 1999 erfolgte eine gerichtliche Einigung mit Herrn St und der Bw und sein Bruder A mussten St einen Betrag von S 350.000,00 (siehe beiliegenden Vergleich) bezahlen. Dafür war kein Geld mehr vorhanden. Das sind die Unwägbarkeiten.

Mitte 2000 sieht der Bruder A keine andere Möglichkeit mehr, seine Kreditschulden zu begleichen und ist gezwungen, die Wohnung 4-5 an fremde Dritte zu verkaufen. Der Bw hatte

kein Geld zum Erwerb dieser Wohnung. Somit hatte er nicht mehr die Möglichkeit, Mehrheitseigentümer der Liegenschaft zu werden.

Der Bw hat nun ebenfalls keine Geldmittel mehr um das Haus zu sanieren und der Kredit von 1,6, Millionen Schilling war noch immer offen! Der Verkauf der im Eigentum des Bw und der restlichen im Eigentum des Bruders stehenden Wohnungen erfolgte aus einem finanziellen Engpass im September 2000 auf Druck der Banken.

Der Verkauf war notwendig, denn weitere Investitionen und die dafür notwendigen Mittel hat der Bw nicht mehr bekommen und in Folge des Mehrheitsverlustes sah auch der Bw keine andere Möglichkeit als die in seinem Eigentum stehenden Wohnungen zu verkaufen.

Zu Punkt 2 des Vorhaltes führen wir wie folgt aus:

Bei den Wohnungen 2, 7, 8 und 9 handelt es sich um Substandardwohnungen. Bei diesen teilweise auf Basis Friedenszins vermieteten Wohnungen handelt es sich um mündliche Mietverträge. Bestehende Mietverträge wurden nicht beendet, sondern liefen weiter. Vertrag Top 1a liegt in Kopie bei.

Beiliegend erhalten sie die von Ihnen angeforderten Unterlagen in Kopie betreffend Parifizierung und Top 1. Verkaufsvertrag Top 1a kann nicht beigelegt werden, da diese Wohnung im Zuge der Veräußerung aller Wohnungen im September 1999 verkauft wurde. Der Umfang der Renovierungs- und Sanierungsarbeiten betreffend Top 1 ist dem beiliegenden Gutachten (Kopie) zu entnehmen. Weiters erhalten Sie die Bankbestätigung betreffend der Zinszahlungen.

Überdies beantragen wir in dieser Angelegenheit die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung."

Am 12.7.2002 erging an den Bw ein weiterer Vorhalt folgenden Inhalts:

"1. Die Gebäude-AfA ist vom Einheitswert zu bemessen. Auf die diesbezüglichen Ausführungen des Bescheides gem. § 299 BAO betreffend ESt 1999 vom 12.2.2002 wird verwiesen.

2. Die Ablöse betreffend Top 1a wurde laut Erklärungen als Instandhaltungsaufwand sofort abgeschrieben. Laut vorliegenden Unterlagen wurde Top 1a durch Umbau einer Tischlerwerkstätte neu geschaffen. Demnach liegt kein Instandhaltungsaufwand sondern ein Herstellungsaufwand vor, der auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes abzuschreiben ist. Um Stellungnahme wird ersucht. In welchem Zusammenhang sind die Ermittlungsgebühren in Höhe von S 6.000,00 angefallen? (um Vorlage der Rechnung wird ersucht.)

In der Eingabe vom 8.8.2002 führt der Bw aus:

„1. Es ist richtig, dass der Grund für die Beantragung der fiktiven Anschaffungskosten in den Schenkungen der Jahre 1995 und 1996 lag. Da aber die Erklärungen 1995 und 1996 bereits abgegeben waren, konnte dies nur mehr für das Jahr 1998 beantragt werden. Wir akzeptieren die Gebäude-AfA-Berechnung auf Basis des Einheitswertes.

2. Top 1 wurde nicht, wie von Ihnen angenommen, durch Umbau einer Tischlerwerkstatt neu geschaffen, sondern zum großen Teil wurde die ehemalige Werkstatt insoweit renoviert und saniert, sodass sie nach den erfolgten Sanierungs-, Renovierungs- und Reparaturarbeiten und einem geringen Teil auch durch Umbau für Wohnzwecke genutzt werden konnte.

Die bestehenden Decken wurden repariert. Ebenso wurden die alten Elektro-, Heizungs- und Wasserinstallationen durch neue und zeitgemäße Installationen ersetzt. Der alte Bretterboden wurde durch Estrichboden ersetzt. Die bestehenden Holzfenster wurden geschliffen und gestrichen, also renoviert.

Alte bestehende Zwischenwände der Werkstatt wurden durch neue Gipskartonwände ersetzt. Lediglich ca. 20 % der neuen Gipskartonwände stellen neue Zwischenwände und somit einen Umbau und Herstellungsaufwand dar. Mit den Türen verhält es sich im selben Verhältnis: Wo bestehende Zwischenwände durch Gipskartonwände ersetzt wurden, wurden auch die bestehenden Türen durch neue ersetzt. Lediglich 20 % der neuen Türen sind Türen in den neu errichteten Zwischenwänden und stellen somit einen Umbau und Herstellungsaufwand dar.

Die Sanitäreinrichtungen wurden neu geschaffen, da es diese in der Werkstatt natürlich nicht gegeben hat. Die Aufwendungen zur Errichtung der Sanitätseinrichtungen stellen zur Gänze einen Umbau und somit Herstellungsaufwand dar. Die Schlussfolgerung aus den o.g. Ausführungen ist, dass lediglich ca 20 % der Aufwendungen für die Ablöse einen Umbau und somit einen Herstellungsaufwand, jedoch 80 % der Aufwendungen, wie in den Erklärungen 1999 und 2000 auch geltend gemacht, sofort absetzbaren Erhaltungsaufwand darstellen.

Im Übrigen weisen wir darauf hin, dass die Ursache des Vergleichs im strittigen Investitionswert lag. Der objektive Gebrauchswert des Objekts ist durch die neu installierten Sanitäreinrichtungen und Gipskartonwände nicht gestiegen, sonst hätte der Bw nicht prozessiert.

3. Dem beiliegenden Beleg über S 6.000,00 ist zu entnehmen, dass es sich hierbei um einen vom Bw bezahlten Betrag an den Privatdetektiv Mag. Robert Goliasch, 1030 Wien handelt. Die Beauftragung dieses Detektivs war notwendig, um die Nichtexistenz der Fa. IMB GesmbH beim Gerichtsprozess gegen Herrn Zoran Stevanovic nachzuweisen:“

Über die Berufung wurde erwogen:

Mündliche Verhandlung:

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.

Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen somit keinen Anspruch auf Anberaumung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wird (vgl. Ritz, BAO-HB, Seiten 209 und 213, sowie die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu § 284 Abs. 1 BAO idF BGBl. Nr. 194/1961, z.B. VwGH 23.4.2001, 96/14/0091 und VwGH 16.2.1994, 90/13/0071).

Der Antrag wurde nicht in der Berufungsschrift sondern in einer die Berufung ergänzenden Eingabe vom 14.5.2002 gestellt und ist somit verspätet. Es besteht somit kein Rechtsanspruch auf Abhaltung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Da auch der Referent die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung nicht für notwendig erachtet, wurde über die Berufung ohne Abhaltung einer mündlichen Verhandlung entschieden.

Liebhaberei:

Gem. § 1 Abs. 2 Z. 3 LVO 1993 in der Fassung BGBl. 1997/358 ist Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen.

Gem. § 2 Abs. 4 LVO 1993 In der Fassung BGBl. 1997/358 liegt bei Betätigungen gem. § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten 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 Sinne 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).

Da Eigentumswohnungen vermietet werden, liegt eine so genannte „kleine Vermietung“ gem. § 1 Abs. 2 Z. 3 LVO vor. Das Finanzamt ging von Liebhaberei aus. Aufgrund einer Prognoserechnung hat der Bw dargetan, dass er erst im Jahr 2018 einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielen wird. Die Verluste sind vor allem auf Grund von Unwägbarkeiten entstanden, die nicht vorhersehbar waren. Dies hat den Bw veranlasst,

die Wohnungen im Jahr 2000 zu verkaufen. Ab dem Beginn der Vermietung bis zur Veräußerung liegt somit eine Einkunftsquelle vor.

Überschussrechnung:

Die Aufwendungen für die Wohnung Top 1a stellen eindeutig Herstellungsaufwand dar, da die Wohnungen Top 1a und 1b durch Umbau einer Tischlerwerkstätte neu geschaffen wurden. Es handelt sich dabei um völlig neue Mietobjekte, sodass die Berufungsausführungen, es läge lediglich eine Sanierung vor, ins Leere gehen müssen. Die Herstellungsaufwendungen sind auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes abzuschreiben. Die Restnutzungsdauer beträgt im Jahr 1999 62 Jahre und im Jahr 2000 61 Jahre.

Die AfA aus den Umbaukosten errechnet sich wie folgt:

1999: $120.458,300 : 62 \approx 1.943,00$

2000: $86.941,65 : 61 \approx 411,00$

Die AfA ist vom Einheitswert des Gebäudes in Höhe von S 160.000,00 zu berechnen. Dies wird auch in der Berufung nicht mehr bestritten. 1,5 % von S 160.000,00 betragen S 2.400,00. Für den Hälftenanteil des Bw beträgt die AfA somit S 1.200,00, die Halbjahres-AfA S 600,00.

Die AfA errechnet sich somit wie folgt:

	1999	2000
AfA Einheitswert	1.200,00	1.200,00
AfA Wohnungsumbau	1.943,00	1.411,00
AfA gesamt	3.143,00	2.611,00
Halbjahres-AfA	---	1.305,50

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind um folgende Beträge zu erhöhen:

	1999	2000
AfA lt. Erklärung	65.097,00	32.548,50
AfA lt. BE	3.143,00	1.305,50
Differenz lt. BE	61.954,00	31.243,00

Die Einkünfte aus Vermietung betragen:

	1999	2000
lt. Erklärung	-205.695,00	-107.977,00
Erhöhung lt. BE	61.954,00	31.243,00
lt. BE	-143.741,00	-76.734,00

Es war daher der Berufung teilweise Folge zu geben.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 24. Oktober 2006