



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Enengel, Heinz Hengl und Dr. Richard Wohlgemuth über die Berufung des Bw., 0000 X., X.Str.5, vertreten durch KMU WTH Steuerberater GmbH, 9400 Wolfsberg, Bambergerstraße 5, vom 16. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg, vertreten durch HR Josef Leitner, vom 12. März 2010 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007 nach der am 19. September 2012 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erwarb mit Kaufvertrag vom 23. April 2007 die Liegenschaft X.Str.5 in X. mit einem darauf befindlichen Gebäude, bestehend aus dem Erdgeschoß (EG) im Ausmaß von 59,21 m² (rd. 35%) sowie den Räumlichkeiten im ersten Obergeschoß und zwei Räumen im Dachgeschoß (OG) im Ausmaß von zusammen 110,52 m² (rd. 65 %), weiters vier Parkplätzen und einem Nebengebäude/Garage. Die Anschaffungskosten haben inklusive Nebenkosten € 162.520,80 betragen. In weiterer Folge tätigte der Bw. Instandhaltungsaufwendungen von insgesamt € 113.868,56.

Am 14. Jänner 2008 schloss der Bw. mit einer Bank einen Kreditvertrag über € 250.000,00 ab. Demnach war er auch berechtigt, in eine frei konvertierbare Fremdwährung zu wechseln. Der gesamte Kredit ist am 31. Oktober 2027 zur Rückzahlung fällig, vorzeitige Tilgungen waren unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6 Monaten möglich (Pkt. 3 des Kreditvertrages).

Der Bw. schloss sodann folgende Mietvereinbarungen ab:

Ab 1. Juni 2008	auf die Dauer von fünf Jahren, also bis zum 31. Mai 2013
per 31. Mai 2010	zog die Mieterin aus (Vorhaltsbeantwortung - in weiterer Folge „VB“ - vom 30. Juni 2010)
ab 1. August 2010	auf die Dauer von drei Jahren, also bis zum 31. Juli 2013
ab 1. November 2011	auf die Dauer von drei Jahren, also bis zum 31. Oktober 2014

In allen drei Mietverträgen waren zwei Kellerräume und ein PKW-Abstellplatz im Hof mitvermietet, die monatliche Miete hat jeweils mtl. € 500,00 zuzüglich USt und Betriebskosten betragen.

Im Verfahren gab es – auszugsweise festgehalten - folgende Angaben zur Nutzung des Gebäudes:

23. April 2007	Kaufvertrag
18. September 2007	Herabsetzungsantrag der Vorauszahlungen 2007: „Der Bw. hat die Liegenschaft käuflich erworben und wird diese teils als Betriebsvermögen und teils als Privatvermögen im VuV-Bereich nutzen. Es werden umfangreiche Sanierungen in noch nicht bestimmbarer Höhe durchgeführt werden“.
1. Oktober 2007	Berufung gegen den Abweisungsbescheid betreffend die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2007: „...Das Gebäude wird zu 1/3 Betriebsvermögen und zu 2/3 der Vermietung und Verpachtung dienen.“
13. Dez. 2007	Vorhalt an den Bw., er sollte eine detaillierte Zwischenergebnisrechnung abgeben.
14. Jänner 2008	Kreditvertrag über den Kredit in Höhe von € 250.000,00: „Verwendungszweck: Erwerb der Liegenschaft EZ./KG1 BG X. zum Zweck der Vermietung und Verpachtung (Abdeckung des Baukontos ..., über welches der Kauf bzw. die Sanierung vorfinanziert wurde).“
31. März 2008	Steuererklärungen für 2007 elektronisch eingereicht, die Einkünfte aus der Vermietung der Wohnung im OG wurden als „Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung“ erklärt.
<i>Ab 1. Juni 2008</i>	<i>Mietvertrag auf die Dauer von fünf Jahren abgeschlossen, also bis zum 31. Mai 2013</i>
26. Juni 2008	VB zum Vorhalt vom 18. Juni 2008, in dem das FA diverse Unterlagen anforderte und dem Bw. ua. mitteilte, dass die AfA und Fremdfinanzierungskosten die jährlichen Mieteinnahmen übersteigen würden. Der Bw. sollte eine Prognoserechnung abgeben. Auszug aus VB: „Das Objekt wurde im Interesse des Gewerbebetriebes erworben und kann nicht abgesondert betrachtet werden.“
16. April 2010	Berufung betreffend Einkommensteuer 2007: „Liebhäberei liegt nicht vor, weil das gesamte Objekt Betriebsvermögen darstellt.“
<i>31. Mai 2010</i>	<i>Mieterin ausgezogen</i>

30. Juni 2010	VB: „Das OG wird in 2 bis 3 Jahren betrieblich genutzt werden und bis dahin wird noch eine befristete Vermietung angestrebt werden.“
Ab 1. Aug. 2010	<i>Mietvertrag auf die Dauer von drei Jahren abgeschlossen, also bis zum 31. Juli 2013</i>
Ab 1. Nov. 2011	<i>Mietvertrag auf die Dauer von drei Jahren abgeschlossen, also bis zum 31. Oktober 2014</i>
21. Feber 2012	VB zum Vorhalt des UFS: „Warum das OG demnächst respektive spätestens nach Ablauf des Wohnungsmietvertrages betrieblich genutzt wird, ist durch den Platzmangel für Mitarbeiter und Archiv begründet. Mittlerweile werden über 100 Aufträge laufend getätigten und durch die gesetzlichen Aufbewahrungspflichten ergibt sich ein erheblicher Raumbedarf. Weil noch kein unbedingter Platzbedarf für das OG am Anfang gegeben war, erfolgte eine zwischenzeitige Vermietung. Jetzt wird keine Neuvermietung mehr erfolgen, weil die eigenbetriebliche Nutzung zwingend bevorsteht.“

In der **Umsatz- und Einkommensteuererklärung für 2007** wies der Bw. folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus (alle Beträge in €):

Einnahmen	-
(Fünf)Zehntelabsetzung	7.401,46
AfA	3.066,28
Fremdfinanzierungskosten	6.901,56
Übrige Werbungskosten	2.111,50
Summe Werbungskosten	19.480,80
	-
Werbungskostenüberschuss	19.480,80

Die auf das OG entfallenden Vorsteuern 2007 betragen € 14.502,49.

Das Finanzamt forderte im **Vorhalt vom 18. Juni 2008** eine Prognoserechnung mit der Begründung an, dass die AfA und Zinsen die Mieteinnahmen von € 6.000,00 übersteigen würden.

In der **VB vom 26. Juni 2008** führte der Bw. aus, das Gebäude für den Gewerbebetrieb erworben zu haben, die Wohnung könne nicht separat betrachtet werden.

Der Bw. legte folgende Prognose „für das Gesamtobjekt“ vor (alle Beträge in €):

Fiktive Miete Büro	
59,21 m ² a € 8,00 x 12 Monate	5.684,00
4 Garagenplätze a € 30,00 mtl.	1.440,00
1 Garagenplatz a € 40,00 mtl.	480,00
Wohnungsmiete	6.000,00
Miete Inventar fiktiv, 6% von € 15.000,00	900,00
Summe	14.504,00
2% AfA von € 244.322,00	- 4.886,00
Zinsen Fremdwährung endfällig € 250.000,00	- 7.500,00

Überschuss ab 1. Jahr	2.118,00
-----------------------	----------

Im Zuge einer **Nachschauf betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007** qualifizierte der Prüfer die Vermietung der Wohnung im OG umsatz- und einkommensteuerrechtlich als Liebhaberei. Die Prognoserechnung des Bw. entspreche nicht den gegebenen Voraussetzungen. Es seien fiktive Mieteinnahmen für die betrieblich genutzten Teile (Büro, Parkplätze) angesetzt. Ab 1. Juli 2008 werde die Großwohnung mit monatlich € 500,00 vermietet.

Der Liebhabereibeurteilung legte der Prüfer folgende Einnahmen und Werbungskosten zugrunde (alle Beträge in €):

Tatsächliche Einnahmen	6.000,00
AfA inkl. Wohnung und Garage	2.150,62
Zinsen (jährliche Zinsen € 7.500,00 x 65%)	4.875,00
Zukünftige Instandhaltungsaufwendungen (z. B. 2,5% der jährlichen Mieteinnahmen oder 0,5% der Gebäude-AK)	
Mittelwert lt. Bp	450,00
Leerstehungs-. Mietausfallsrisiko (2% der Mieteinnahmen)	120,00
Überschuss laut Prognoserechnung	1.595,62

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ einen entsprechenden **Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2007**, in dem es den ausgewiesenen Werbungskostenüberschuss aus der Vermietung der Wohnung sowie die darauf entfallenden Vorsteuern nicht anerkannte.

In der dagegen erhobenen **Berufung** führte der Bw. aus, dass die Prognose dem Grunde und der Höhe nach unrichtig ermittelt sei. Liebhaberei liege nicht vor, da das gesamte Objekt Betriebsvermögen sei. Der Bw. habe die Wohnung nur vorübergehend und mit einem befristeten Mietvertrag bis zur gänzlichen betrieblichen Nutzung vermietet. Er kenne seinen Platzbedarf und es könne schon vor Ort besichtigt werden, dass der Betrieb um die Fläche im OG erweitert werden müsse. Von Beginn an habe er auch die Absicht gehabt, das Gebäude gänzlich für seinen Gewerbebetrieb zu nutzen. Aus Gründen der Kostenminimierung habe er die Wohnung kurzfristig vermietet. Die Prognoserechnung der Bp hinsichtlich der Zinsen sei offensichtlich unrichtig, die beiden CHF-Konten seien beigelegt. Laut Berechnungsstreifen würden die Zinsen € 2.243,00 betragen und würde von Beginn an ein positives Ergebnis erzielt. Außerdem verfüge er über rd. € 100.000,00, die er bei einem vorteilhafteren CHF-Kurs zurückzahlen werde.

Im **Vorhalt vom 10. Mai 2010** forderte das Finanzamt eine Prognoserechnung für die vermietete Wohnung sowie die Kreditvereinbarung für den CHF-Kredit an.

In der **VB vom 10. Juni 2010** legte der Bw. den am 14. Jänner 2008 mit der Bank über den Einmalkredit in Höhe von € 250.000,00 oder dessen Gegenwert in frei konvertierbarer Währung abgeschlossenen Kreditvertrag vor. Er teilte weiters mit, dass mittlerweile ein Splitting in einen endfälligen und in einen tilgenden Teil erfolge. Die Zinsen würden derzeit 1,2 % in CHF betragen. In der Prognoserechnung seien 3 % p. a. angesetzt und die Endfälligkeit unterstellt.

Die „worst-case“-Prognoserechnung würde wie folgt aussehen (alle Beträge in €):

Wohnung + 1 Garage + 1 Pkw-Freiplatz	7.200,00
AfA lt. Bp	2.150,62
Zinsen CGF max. 3% von 250, davon 65%	4.075,00
Zukünftige Instandhaltung lt. Bp	500,00
Leerstehungsrisiko lt. Bp	150,00
Summe	324,38

In der **VB vom 30. Juni 2010** gab der Bw.an, das OG in zwei bis drei Jahren betrieblich zu nutzen. Bis dahin sei noch eine befristete Vermietung angestrebt.

In der **Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007** schilderte das Finanzamt den Sachverhalt und blieb bei seiner rechtlichen Ansicht. Eine Garage sei - weil laut Mietvertrag nicht mitvermietet - in die Prognose nicht einzubeziehen. Im Falle der Vermietung wäre sie eine eigene Beurteilungseinheit. Ausgehend vom Kredit von € 250.000,00 würden die anteiligen Zinsen fürs OG bei 3% p.a. € 4.875,00 ausmachen.

Das Finanzamt erstellte folgende nach realistischen Zahlen berichtigte Prognose (alle Beträge in €):

Wohnung + 1 Pkw-Freiplatz	6.000,00
AfA lt. Bp	2.150,62
Zinsen CGF max. 3% von 250, davon 65%	4.875,00
Zukünftige Instandhaltung lt. Bp	500,00
Leerstehungsrisiko lt. Bp	150,00
Summe	- 1.675,62

Die auf Basis dieser Ansätze erstellte Prognoserechnung des Finanzamtes für den Zeitraum von 21 Jahren ergab einen Gesamtwerbungskostenüberschuss von € 60.679,00 (hiebei berücksichtigt ein vom Bw. bemängelter Rechenfehler im Jahr 2014). Es hielt den Zinssatz von 3 % p. a. unter gegenwärtigen und zukünftig zu erwartenden volkswirtschaftlichen Unsicherheiten als angemessen. Eine vorzeitige Tilgung habe der Bw. in der ersten Prognose nicht dargestellt und sei sie überdies nicht näher belegt. Ebenso verhalte es sich mit einer möglichen Kapitaltilgung innerhalb der Kreditlaufzeit. An sonstigem Aufwand berücksichtigte das Finanzamt Steuerberatungskosten von jährlich € 100,00. Es verwies noch auf die Feststellungen in der Niederschrift über die Nachschau.

Adaptierte Prognoserechnung des Finanzamtes:

Jahr	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Einnahmen		3.000,00	6.000,00	6.300,00	6.300,00	6.615,00
AfA Parkplatz	125,00	125,00	125,00	125,00	125,00	125,00
Mietausfall	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00
Instandhaltung	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00
Sonstiger Aufw.	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
AfA	704,00	704,00	704,00	704,00	704,00	704,00
Insstands. 10-tel	7.401,00	7.401,00	7.401,00	7.401,00	7.401,00	7.401,00
Zinsen	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00
Ergebnis	- 13.855,00	- 10.855,00	- 7.855,00	- 7.555,00	- 7.555,00	- 7.240,00
Gesamt	- 13.855,00	- 24.711,00	- 32.566,00	- 40.122,00	- 47.677,00	- 54.918,00

Jahr	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Einnahmen	6.615,00	6.946,00	6.946,00	7.293,00	7.293,00	7.658,00
AfA Parkplatz	125,00	125,00	125,00	125,00		
Mietausfall	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00
Instandhaltung	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00
Sonstiger Aufw.	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
AfA	704,00	704,00	704,00	704,00	704,00	704,00
Insstands. 10-tel	7.401,00	7.401,00	7.401,00	7.401,00		
Zinsen	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00
Ergebnis	- 7.240,00	- 6.909,00	- 6.909,00	- 6.562,00	964,00	1.329,00
Gesamt	- 62.158,00	- 69.068,00	- 75.977,00	- 82.540,00	- 81.576,00	- 80.247,00

Jahr	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Einnahmen	7.658,00	8.041,00	8.041,00	8.443,00	8.443,00	8.865,00
AfA Parkplatz						
Mietausfall	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00
Instandhaltung	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00
Sonstiger Aufw.	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
AfA	704,00	704,00	704,00	704,00	704,00	704,00
Insstands. 10-tel						
Zinsen	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00	4.875,00
Ergebnis	1.329,00	1.712,00	1.712,00	2.114,00	2.114,00	2.536,00
Gesamt	- 78.918,00	- 77.206,00	- 75.494,00	- 73.380,00	- 71.266,00	- 68.730,00

Jahr	2025	2026	2027	Gesamt
Einnahmen	8.865,00	8.865,00	9.308,00	147.495,00
AfA Parkplatz				1.250,00
Mietausfall	150,00	150,00	150,00	3.150,00
Instandhaltung	500,00	500,00	500,00	10.500,00
Sonstiger Aufw.	100,00	100,00	100,00	2.100,00
AfA	704,00	704,00	704,00	14.784,00
Insstands. 10-tel				74.015,00
Zinsen	4.875,00	4.875,00	4.875,00	102.375,00
Ergebnis	2.536,00	2.536,00	2.979,00	- 60.679,00

Gesamt	- 66.194,00	- 63.658,00	- 60.679,00
--------	-------------	-------------	-------------

Mietausfallsrisiko: laut abgegebener Prognose

Instandhaltung: laut abgegebener Prognose

Indexanpassung angenommen mit 5 % nach jeweils 2 Jahren

Sonstige Aufwendungen: Steuerberatungskosten

Zinsen laut VB vom 27. Juni 2008 = 65 % von € 7.500

AfA Gebäude:		
Kaufpreis		155.000,00
Inventar		-15.000,00
Nebenkosten		7.521,00
Anschaffungskosten		147.521,00
Grundanteil		-55.278,00
Garage		-15.000,00
Parkplatz		-5.000,00
Bemessungsgrundlage Gebäude ohne Instandsetzung		72.243,00
AfA Bemessungsgrundlage 65 % VuV		46.958,00
AfA p.a. 1,5 %		704,00
AfA Parkplatz:		
4 Parkplätze AK lt. BP:		5.000,00
Daher AK für 1 Parkplatz		1.250,00
1 Parkplatz AfA: 10 %		125,00
Instandhaltungszehntel		
Instandhaltung		110.490,00
Instandhaltung		882,00
Instandhaltung		2.497,00
		113.869,00
65 % VuV		74.015,00
Davon 10 %		7.401,00

Im **Vorlageantrag** gab der Bw. ergänzend an, dass ein Instandhaltungsaufwand nicht zu berücksichtigen sei; das Gebäude sei top saniert und allfällige anfallende Reparaturen seien durch Versicherungen gedeckt. Die Zinsen für den CHF-Kredit seien mit 2 % realistisch und würden durch laufende Beobachtung und Geldeinlagen auf diesen Niveau gehalten.

Prognose des Bw. lt. Vorlageantrag (alle Beträge in €):

Werbungskostenüberschuss (behördlich und Ab 2014 berichtigt)	- 60.679,00
Berichtigung Zinsen durchschn. 2%	32.500,00
Berichtigung Zinsen tilgender Kredit	18.790,00
Instandhaltung	10.000,00
Summe	611,00

Er habe die Liegenschaft deswegen gekauft, weil das bisherige Büro hoffnungslos zu klein und das Gesamtobjekt für die Nutzung als Gewerbebetrieb von Beginn an vorgesehen gewesen sei. Schon jetzt könne man erkennen, dass der Bw. in zwei bis drei Jahren spätestens alle Flächen für den Gewerbebetrieb nutzen werde, weil nicht zuletzt auch die D-Tätigkeit als eigene Abteilung forciert werden soll.

In dem vom Bw. vorgelegten **Schreiben der Bank vom 23. Juli 2010** führt diese aus, dass „zu dem 1-Monats-Libor, der für deine CHF-Kredite als Zinsbasis vereinbart wurde, noch ein Aufschlag von 1,125% hinzukommt, sodass sich eine Sollverzinsung von derzeit 1,2% ergibt.“

Im weiteren Verfahren antwortete der Bw. auf den **Vorhalt des UFS vom 18. Jänner 2012 mit der VB vom 21. Feber 2012:**

„1.	<p>F: Welchen Plan hatten Sie zu Beginn der Nutzung des Gebäudes? Wofür wollten Sie welche Teile des Gebäudes nutzen? Wie haben Sie die einzelnen Teile von Beginn an bis dato tatsächlich genutzt?</p> <p>A: Geplant war die Nutzung des Gesamtgebäudes für den Betrieb des Büro s inklusive D-Tätigkeit von Anfang an. Das Gebäude verfügt im EG über 3 Büroräume, in Summe 47,06 m². Dettto im OG. Von Beginn an bis dato wurde das EG für Bürozwecke tatsächlich genutzt.</p>
2.	<p>F: Legen Sie bitte alle maßgeblichen Unterlagen für die von Ihnen behauptete Absicht vor, von Beginn an die Wohnung im OG für Ihren Betrieb nutzen zu wollen (siehe Ihre Angaben in der Berufung).</p> <p>A: Beim Liegenschaftskauf war keine Wohnung vermietet. Der Bw. beschäftigt 2 Vollzeitkräfte, 2 geringfügig Beschäftigte sowie 1 Person auf selbständiger Basis gleichzeitig. Das Inhaberbüro misst 19,68 m² sodass für die Mitarbeiter 27,38 m² verbleiben würden. Im OG war geplant, die parteienverkehrsschwachen Zweige wie, Buchhaltung, Aufträge und Archiv anzusiedeln. Aus diesen Gründen wurden nur befristete Mietverträge abgeschlossen (3 Mietverträge, I, II und III liegen bei).</p>
3.	<p>F: Legen Sie anhand entsprechender Unterlagen dar, wie Sie den Kaufpreis und die weiteren Instandhaltungs-/setzungsmaßnahmen finanziert haben?</p> <p>A: Der Kaufpreis und die Baumaßnahmen wurden laut beiliegendem Kreditvertrag über € 250.000,00 finanziert (Beilage IV).</p>
4.	<p>F1. Soweit dem Grundbuch zu entnehmen ist, wurde auch auf der Liegenschaft EZ/KG2, Y., mit Pfandurkunde vom 3. August 2007 ein Pfandrecht mit dem Höchstbetrag von € 130.000 zugunsten der C-Bank ... einverleibt Wofür haben Sie diese Fremdmittel aufgenommen? Legen Sie den diesbezüglichen Kredit/Darlehensvertrag und alle Ihre Angaben dokumentierenden Unterlagen vor.</p> <p>A 1. Bei dem Pfandrecht EZ/KG2 Y. handelt es sich um keine Mittelaufnahme, sondern nur die Übernahme einer privaten Bürgschaft.</p> <p>F2. Wie haben Sie die Rückzahlung der Fremdmittel von Beginn an geplant? Für welche Zeiträume beabsichtigten Sie zu Beginn der Nutzung des Gebäudes allenfalls eine vorzeitige Tilgung? Mit welchen Mitteln sollte diese vorzeitige Tilgung erfolgen? Wann und in welcher Höhe haben Sie tatsächlich vorzeitige Tilgungen vorgenommen?</p> <p>A 2. Geplant war die Rückzahlung der Fremdmittel auf Endfälligkeit (Beilage IV). Die Mittel für eine vorzeitige Tilgung stammen aus dem amtsbekannten Hausanteilverkauf Burgstall 66. Sondertilgungen sind wegen des ungünstigen Kurses noch nicht erfolgt und befinden sich noch auf Sparbüchern.</p> <p>F3. In welchem Zustand hat sich das Gebäude im Zeitpunkt des Erwerbes befunden? Welche Instandhaltungen/-setzungen haben Sie durchgeführt und wie hoch war der Aufwand?</p> <p>A 3. Zum Zeitpunkt des Erwerbes hat sich das Dach in sehr schlechtem Zustand befunden. Es erfolgte daher eine Dachneueindeckung samt -isolierung. Weiters erfolgten Heizkörperwechsel, Schallisolierung, Estriche und Bodenreparaturen.</p> <p>F4. Welche Gründe liegen der Behauptung in der VB vom 10. Juni 2010 zugrunde, dass das OG „in zwei bis drei Jahren betrieblich genutzt werden wird“?</p>

	<p>Warum wurde die Wohnung im OG vorerst nicht für das Büro benötigt? A 4. Warum das OG demnächst, resp. spätestens nach Ablauf des Wohnungsmietvertrages betrieblich genutzt wird, ist durch den Platzmangel für Mitarbeiter und Archiv begründet. Mittlerweile werden über 100 Aufträge laufend getätigten und durch die gesetzlichen Aufbewahrungspflichten ergibt sich erheblicher Raumbedarf.</p> <p>Weil noch kein unbedingter Platzbedarf für das OG am Anfang gegeben war, erfolgte eine zwischenzeitige Vermietung. Jetzt wird keine Neuvermietung mehr erfolgen, weil die eigenbetriebliche Nutzung zwingend bevorsteht.</p>
5.	<p>F: Ist die Wohnung im OG seit dem Auszug der Mieterin per 31. Mai 2010 wiederum vermietet (worden)? Wenn ja, legen Sie bitte den Mietvertrag vor bzw. geben den maßgeblichen Inhalt der mündlich abgeschlossenen Vereinbarung bekannt. Wenn nein, warum konnte die Wohnung bis dato nicht vermietet werden und welche Maßnahmen zur weiteren Vermietung haben Sie getroffen?</p> <p>A: Die Wohnung ist nach dem Auszug der Mieterin per 31.05.2010 wieder vermietet worden (Beilagen I-III).</p> <p>Zum besseren Verständnis wird noch ausgeführt, dass die Vermietung als Wohnung nicht optimal ist, weil es sogenannte „Durchgangszimmer“ gibt, 2 Ebenen mit dem DG bestehen und dort die Zimmern sehr unbequem und klein ausgeführt sind. Durch die Fluktuation der Mieter wird diese Situation bestätigt. Eben auch die bessere Eignung der Durchgangszimmer für den Bürobetrieb war für die geplante Nutzung von Anfang an entscheidend. In rechtlicher Hinsicht wird auf das Fachbuch „Immobilien und Steuern“ von Walter Baumann, Tz 1.2.11. Gewerbliche Tätigkeiten, verwiesen, worin namhafte Experten bei Zusammentreffen mit der Verwaltung eigenen Vermögens von einem einheitlichen Gewerbebetrieb ausgehen.“</p>

In seiner **Stellungnahme** führte das Finanzamt aus, dass der Bw. die vermieteten Gebäudeteile ab dem Zeitpunkt des Erwerbes im Jahr 2007 dem Bereich der Vermietung und Verpachtung zugeordnet habe.

In der am 19 September 2012 abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** brachte der Bw. ergänzend vor, das gegenständliche Haus gekauft zu haben, weil der Standort für den Betrieb perfekt gewesen sei und das Gebäude mehr Platz geboten habe. Es sei geplant gewesen, dort den Betrieb anzusiedeln. Das Gebäude sei nicht sehr groß, daher sei es naheliegend gewesen, auch das OG früher oder später bzw. bald als Büro zu verwenden. Der Bw. legte Fotos des Gebäudes von außen samt Plan vor.

Bis zur Übersiedlung ins EG des gegenständlichen Gebäudes habe er ein Büro, bestehend aus zwei Räumen und mit einer Nutzfläche von 40 bis 50 m² angemietet gehabt. Damals habe er einen Mitarbeiter beschäftigt. Im Jahr 2008 habe er eine weitere Mitarbeiterin Vollzeit und 2012 eine zusätzliche Teilzeitkraft mit 30 Stunden beschäftigt. Weiters machen noch zwei geringfügig Beschäftigte am Wochenende im Büro diverse Arbeiten, wie etwa PC-Arbeiten.

Er habe die Einkünfte als solche aus Vermietung und Verpachtung erklärt, weil keine Wahlmöglichkeit bestanden habe. Jeder Kaufmann würde zwischenzeitig den nicht genutzten Teil des Gebäudes vermieten. Der Bw. habe in seinem Wohnhaus in Y. ein großes Archiv und werde er dieses nach Beendigung der Vermietung ins Bürogebäude übersiedeln.

Es liege auch – unter Verweis auf Rz. 477 EStR - hier ein wesentlicher Zusammenhang zwischen den Tätigkeiten vor. Eine Trennung sei nicht möglich, weshalb von einem einheitlichen Gewerbebetrieb auszugehen sei. Die Mietverhältnisse seien jeweils befristet gewesen. Zudem seien die Räumlichkeiten für eine Vermietung nicht optimal, weil sie auf zwei Ebenen im OG und in zwei kleinen Räumen im DG aufgeteilt seien.

Nach Rz. 459 EStR sei die Absicht entscheidend. Sein Geschäftsumfang habe sich seit Anschaffung des Gebäudes verdreifacht. Derzeit laufe der Mietvertrag bis 2014, der Mieter werde aber vielleicht nicht so lange in der Wohnung bleiben. Diesen Mietvertrag habe er abgeschlossen, weil die Mieterin die Wohnung dringend gebraucht habe und der Bw. davon ausgegangen sei, dass sie nicht so lange in der Wohnung bleiben werde. Die Raumverhältnisse im Büro seien damals gerade noch an der Grenze des Vertretbaren gewesen.

Der Amtsvertreter wies darauf hin, dass die strittigen Räume nach wie vor vermietet seien. Für das Finanzamt sei nicht klar, wann eine vorzeitige Tilgung des Kredites stattfinden werde. Es gebe nur eine – für die Prognose nicht ausreichende - unverbindliche Erklärung. Der Bw. gab dazu an, glaublich 2010 ein Reihenhaus verkauft zu haben, der Erlös von € 110.000,00 liege auf einem Sparbuch. Mit diesem könne er jederzeit den CHF-Kredit teilweise vorzeitig tilgen und damit die Zinsen stabilisieren. Die Tilgung sei bis dato aufgrund des ungünstigen Kurses unterblieben.

Der Bw. erachtete den Zinssatz von 2% auf lange Sicht als absolut realistisch. Der nominelle Zinssatz betrage derzeit 1,1%. Dem hielt der Amtsvertreter entgegen, dass der UFS in einer aktuellen Entscheidung den Zinssatz von 3 % für richtig erachtete. Zum Vorhalt des Amtsvertreters, dass der Bw. in seiner Prognose vom Juni 2008 selbst mit einem Zinssatz von 3 % gerechnet habe, gab der steuerliche Vertreter an, dass dies ein Problem mit der Kommunikation mit dem Bw. gewesen sein müsse.

Zur Frage der bloß vorübergehenden Vermietung wies der steuerliche Vertreter auf die Ausführungen in Rz. 477 EStR hin. Wenn dort von einem „angemessenen Zeitraum“ die Rede sei, dann sei ein Zeitraum wie hier von fünf bis sechs Jahren, gemessen an der Gesamtnutzungsdauer einer Immobilie, nicht als unangemessen anzusehen.

Den Einwänden des Bw. hinsichtlich des Ansatzes von Instandhaltungsaufwendungen in der Prognoserechnung hielt der Amtsvertreter entgegen, dass der Bw. diese einvernehmlich mit dem Betriebsprüfer angesetzt habe. Laut Rechtsprechung sei eine Instandhaltung immer zu berücksichtigen. Außerdem komme es zu häufigem Mieterwechsel und dabei werde wohl ein Instandsetzungsaufwand anfallen. Dem entgegnete der Bw. wiederum, dass trotz zweier Mieterwechsel er noch nichts zu zahlen hatte. Abgesehen davon gebe es eine Kaution.

Der Amtsvertreter brachte ergänzend vor, dass das Finanzamt in seiner Prognose eine Indexanpassung der Miete vorgenommen habe, obwohl dies der Bw. bei den jetzigen Mietverträgen nicht getan habe. Es stellt sich die Frage, ob die Prognose diesbezüglich nicht zu berichtigen sei.

Abschließend beantragte der Amtsvertreter die Abweisung, der Bw. begehrte die vollinhaltliche Stattgabe der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Ist die Wohnung im OG Betriebs- oder Privatvermögen?

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Der Bw. erwarb im April 2007 die Liegenschaft mit dem Gebäude. Das EG nutzte er von Beginn an für seinen im Rahmen eines Einzelunternehmens geführten Gewerbebetrieb (unstrittig). Gegenüber dem Finanzamt führte er im Jahr 2007 aus, dass er die Liegenschaft teils bzw. zu 1/3 als Betriebsvermögen und teils bzw. zu 2/3 als Privatvermögen im Bereich der Vermietung und Verpachtung nutzen wird (Schreiben vom 18. September 2007 und Berufung vom 1. Oktober 2007). Er erklärte die Einkünfte aus der Vermietung als solche aus Vermietung und Verpachtung (Steuererklärungen 2007, beim Finanzamt eingelangt am 31. März 2008).

Vom Finanzamt mit der Möglichkeit der Qualifikation der Vermietung als Liebhaberei konfrontiert (Vorhalt vom 18. Juni 2008), gab er erstmals an, das Gebäude als Ganzes für den Gewerbebetrieb erworben zu haben (VB 26. Juni 2008).

In weiterer Folge behauptete er die zukünftige Nutzung des OG für den Gewerbebetrieb (so z. B. in der VB vom 30. Juni 2010, „in zwei bis drei Jahren“). Die Nutzung für das Einzelunternehmen begründet er mit dem Platzmangel für Mitarbeiter und Archiv. Am Anfang hat kein unbedingter Platzbedarf bestanden (VB vom 21. Februar 2012).

Der Bw. schloss über die Wohnung im OG bis September 2012 drei Mietverträge ab. Die erste Vermietung hat am 1. Juni 2008 begonnen. Die vereinbarte Mietdauer im letzten bekannt gegebenen Mietvertrag endet per 31. Oktober 2014 (Mietverträge).

Vor der Anschaffung des Gebäudes hatte der Bw. ein Geschäftslokal mit zwei Räumen im Ausmaß von 40 bis 50 m² gemietet. Damals hatte er eine Vollzeitkraft angestellt. 2008 beschäftigte er eine weitere Vollzeitkraft und 2012 eine 30-Stunden-Kraft. Weiters verrichten zwei geringfügig Beschäftigte am Wochenende diverse Arbeiten, wie z. B. PC-Arbeiten (mündliche Verhandlung).

Rechtliche Beurteilung:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob im Jahr 2007 nur das EG des Gebäudes, oder aber auch das OG als Betriebsvermögen zu qualifizieren ist.

Was die Frage der Zuordnung zum Betriebs- oder Privatvermögen anlangt, so sind nach der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung für die Zuordnung zum Betriebsvermögen

1. die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes,
2. die Besonderheit des Betriebes und des Berufszweiges sowie
3. die Verkehrsauffassung maßgebend.

Dabei kommt es auf den tatsächlich ausgeübten Betriebsgegenstand an. Die Rechtsfrage, ob eine Sache dem Betriebsvermögen zuzurechnen ist, ist erst nach Lösung der Sachfrage zu beantworten, in welcher Weise die betroffene Sache dem objektiven Anschein der Verhältnisse nach verwendet wird (siehe Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 4 Rz. 73, und die dort zitierte Judikatur).

Zum notwendigen Betriebsvermögen gehören alle Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen (siehe Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 4 Rz 81, und die dort zitierte Judikatur).

Eine bloß vorübergehende Nutzung eines Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens für andere Zwecke (anderer Betrieb, Privatvermögen) nimmt diesem Wirtschaftsgut grundsätzlich nicht die Eigenschaft als Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens. Die Finanzverwaltung sieht laut Ausführungen in den EStR 464 in der 3,5-jährigen privaten Verwendung einer zum Betriebsvermögen gehörenden Eigentumswohnung keine „bloß vorübergehende Nutzung“ mehr. Eine andere Sichtweise wäre nur bei Vorliegen besonderer Begleitumstände möglich (siehe Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 4 Rz 85, weiters Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 49 zu § 4 EStG 1988).

Der UFS stellt grundsätzlich nicht in Abrede, dass die rd. 110 m² große Wohnung im OG auch im Rahmen des Gewerbebetriebes des Bw. für die von ihm genannten Zwecke genutzt werden könnte. Im Jahr 2007 diente sie unbestrittenmaßen nicht dem Betrieb des Bw.

Wenn der Bw. meint, es sei seine Absicht für die Frage der Betriebsvermögenseigenschaft der Wohnung von Bedeutung und auf Rz. 477 der EStR hinweist, so ist ihm zu entgegnen, dass dort ausgeführt ist, dass die Absicht, ein Wirtschaftsgut betrieblich zu nutzen, einen inneren Vorgang (Willensentschluss) darstelle, der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache werde, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt trete. Es genüge daher nicht, dass die Absicht besteht, ein Wirtschaftsgut betrieblich zu nutzen. Vielmehr müsse diese Absicht

innerhalb eines angemessenen Zeitraumes zu einer tatsächlichen betrieblichen Nutzung eines Wirtschaftsgutes führen.

Richtet man den Fokus auf die „Manifestation nach außen“, so sind für den UFS insbesondere aus der Sicht des Streitjahres 2007, aber auch aufgrund der Entwicklung in den nachfolgenden Jahren, keine Anhaltspunkte erkennbar, die für eine bereits beim Erwerb bzw. im Jahr 2007 bestehende Absicht des Bw. sprechen, auch das OG im Rahmen des Gewerbebetriebes zu nutzen bzw. nutzen zu wollen. Selbst wenn er in der Steuererklärung 2007 kein Wahlrecht gehabt haben mag, andere als Vermietungseinkünfte zu erklären, so hat er im Schreiben vom 18. September 2007 und in der Berufung vom 1. Oktober 2007 ausdrücklich angegeben, 2/3 des Gebäudes im Privatbereich im Rahmen der Vermietung und Verpachtung nutzen zu wollen. In der Steuererklärung bzw. einem ergänzenden Schreiben hat er keinen Hinweis gegeben, die darauf schließen lassen würden, dass der Bw. auch das OG grundsätzlich für den Betrieb erworben hat und die Vermietung bloß „vorübergehend“ erfolgen sollte. Die Angaben des Bw. in der Zeit um den bzw. nach dem Erwerb lassen an der Absicht des Bw. keinen Zweifel aufkommen, dass er die Wohnung im OG für die Vermietung und Verpachtung im Privatbereich nutzen wollte. Auffallend ist für den UFS zudem, dass – wie dies die in obiger Aufstellung geschilderte Entwicklung zeigt –, der Bw. den „ursprünglichen“ Erwerb des OG für den Gewerbebetrieb ins Spiel brachte, als ihn das Finanzamt im Vorhalt vom 18. Juni 2008 mit der Möglichkeit der Qualifikation der Vermietung als Liebhaberei konfrontierte.

Folgende Abläufe sind ein weiteres Indiz gegen eine bloß vorübergehende Vermietung im Privatbereich:

In der VB vom 30. Juni 2010 hat der Bw. erklärt, dass er in 2 bis 3 Jahren das OG betrieblich nutzen werde und bis dahin noch eine befristete Vermietung angestrebt sei. Demnach hätte die Vermietung längstens bis ca. Mitte des Jahres 2012 bzw. Mitte des Jahres 2013 dauern dürfen. In weiterer Folge hat aber der Bw. einen Mietvertrag mit einer vereinbarten Mietdauer vom 1. August 2010 bis zum 31. Juli 2013 und einen weiteren mit einer Mietdauer vom 1. November 2011 bis zum 31. Oktober 2014 abgeschlossen. Dies bedeutet, dass vom 1. Juni 2007 bis voraussichtlich 31. Oktober 2014 die Wohnung zumindest rechtlich – und wenn die Mieterin bis Ende des Mietvertrages bleibt – auch faktisch für eine Nutzung im Rahmen des Gewerbebetriebes nicht zur Verfügung steht. Das nunmehrige Ende geht somit um Einiges über den vorerst angekündigten Zeitpunkt der betrieblichen Nutzung hinaus. Da die Wohnung (voraussichtlich) rd. 6,5 Jahre überhaupt nicht betrieblich genutzt werden kann, kann aufgrund dieser langen Dauer nicht mehr von einer „bloß vorübergehenden“ Vermietung gesprochen werden.

Im Berufungsverfahren weist der Bw. auf den Platzbedarf fürs Personal und Archiv hin. In der VB vom 21. Feber 2012 gab er noch an, anfangs „keinen unbedingten Bedarf“ gehabt zu haben. Zu Beginn der Vermietung im Jahr 2008 hatte er laut seinen Angaben zwei Vollzeitkräfte. In der VB vom 30. Juni 2010 führte er an, in zwei bis drei Jahren das OG für den Betrieb zu benötigen. Wenn er nur kurze Zeit vor Einstellung einer 30-Stunden-Kraft im Jahr 2012 mit Beginn 1. November 2011 ein neuerliches Mietverhältnis bis Ende Oktober 2014 einging - mag die Mieterin die Wohnung benötigt haben und vielleicht nicht bis zum Ende des Mietvertrages bleiben -, so kann dies den behaupteten Platzbedarf für den Betrieb nicht untermauern.

Zumal es an Hinweisen fehlt, dass die Wohnung im OG im Jahr 2007 für den Gewerbebetrieb erworben sein sollte und die Wohnung rd. 6,5 Jahre dem Betrieb nicht zur Verfügung steht, liegt nach Ansicht des UFS keine „vorübergehende“ Vermietung“ vor. Die Zuordnung der Wohnung zum Privatbereich erfolgte daher zu Recht. Demzufolge kann der Berufung in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein.

2. Ist die Vermietung der Wohnung im OG eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei?

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Der Bw. hat die Liegenschaft um € 162.520,80 (inklusive Nebenkosten) erworben. Nach der Anschaffung hat er Instandsetzungsmaßnahmen im Gesamtbetrag von € 113.868,56 durchgeführt (unstrittig). Ab 1. Juni 2008 vermietete er die Wohnung im OG inklusive zwei Kellerräumen und einem PKW-Abstellplatz im Hof um mtl. € 500,00. Auch die mtl. Miete der beiden weiteren Mietverträge hat jeweils € 500,00 betragen (Mietverträge).

Laut Kreditvertrag vom 14. Jänner 2008 räumte die Bank dem Bw. einen einmal ausnützbaren Kredit bis zum Betrag von € 250.000,00 oder dessen Gegenwert in frei konvertierbarer Währung (Fremdwährungsvorlage) ein. Der Bw. hat einen CHF-Kredit aufgenommen.

Geplant war zu Beginn der Vermietung die Endfälligkeit der Kreditrückzahlung (VB vom 21. Feber 2012). Ganz oder teilweise vorzeitige Tilgungen waren möglich, allerdings bestand laut Pkt. 3 eine sechsmonatige Kündigungsfrist (Kreditvertrag).

Die Mittel für die Sondertilgung sollen laut Bw. aus einem glaublich 2010 durchgeführten Verkauf eines Hausanteils stammen, der Erlös von € 110.000,00 soll auf einem Sparbuch liegen. Sondertilgungen hat der Bw. bis zum 19. September 2012 nicht vorgenommen.

Ursächlich für die Nichtvornahme einer Sondertilgung war laut Bw. der schlechte CHF-Kurs (Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung).

Nach Aufnahme des Kredits hat der Bw. ein Splitting in einen tilgenden und in einen endfälligen Teil des CHF-Kredits vorgenommen. Er legte diesbezüglich zwei Kontoauszüge per 31. März 2010 vor, aus dem folgende Angaben zu ersehen sind:

	tilgend	endfällig	Summe
Saldo im €-Gegenwert zum aktuellen Kurs	143.445,61	130.752,61	274.198,22
Saldo im €-Gegenwert zum Einstiegskurs	137.012,64	115.282,04	252.294,68

Die Kreditsumme ist somit im Vergleich zum Einstiegskurs um rd. 8,7% angestiegen.

Der Bw. erachtet für die Prognoserechnung den Ansatz eines Zinssatzes von 2% als angemessen (Vorlageantrag und Angaben in der mündlichen Berufungsverhandlung). In seiner „worst-case“-Prognose rechnete er selbst mit einem Zinssatz von 3% (VB vom 10. Juni 2010).

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß **§ 1 Abs. 2 Z. 3 Liebhabereiverordnung BGBI. 33/1993 idF BGBI. II 358/1997 (in weiterer Folge „LVO“)** ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen.

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

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

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

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 (Liebhaberei).

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

Strittig ist die Frage, ob die Vermietung der Wohnung im OG eine Einkunftsquelle oder eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei darstellt:

Der Bw. ging in seiner Prognoserechnung im Wesentlichen von dem vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung für 21 Jahre ermittelten Werbungskostenüberschuss von € 60.679,00 aus, nahm diverse Korrekturen vor und gelangte nach Ablauf dieses Zeitraumes so zu einem Gesamteinnahmenüberschuss von € 611,00.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 31. 5. 2006, 2001/13/0171, ausgesprochen, dass künftige Instandhaltungs- und Reparaturkosten in einer realitätsnahen Ertragsprognoserechnung ihren unverzichtbaren Platz haben. Die laufenden Instandhaltungskosten vorsorglich zu berücksichtigen ist entgegen der von den Beschwerdeführern vorgetragenen Auffassung bei Erstellung einer Ertragsprognoserechnung für die Widerlegung eines Liebhabereiverdachtes nicht unzulässig, sondern vielmehr unerlässlich (siehe auch die im Erkenntnis zitierte Judikatur).

Selbst wenn man der Prognoserechnung des Bw. im Vorlageantrag im Übrigen folgt, jedoch die der Höhe nach nicht mit konkreten Argumenten angefochtenen Instandhaltungsaufwendungen berücksichtigt, ergibt sich anstatt des Gesamteinnahmenüberschusses von € 611,00 ein Gesamtüberschuss an Werbungskosten von € 9.389,00.

Was die ins Treffen geführte vorzeitige Darlehenstilgung mit dem Mitteln aus einem Hausverkauf bei Besserung des CHF-Kurses anlangt, so stellt eine vorzeitige Darlehenstilgung nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nur dann keine zur Änderung der Bewirtschaftung führende außerordentliche Tilgung dar, wenn erwiesen ist, dass bereits bei Betätigungsbeginn die ernsthafte Absicht für eine solche Tilgung bestand. Dies ist vom Steuerpflichtigen anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen und in die Prognoserechnung konkret aufzunehmen (vgl. VwGH vom 28. 2. 2012, [2008/15/0312](#), und die dort zitierte Judikatur). Die mögliche vorzeitige teilweise Tilgung des Fremdkapitals bei Besserung der Kursverhältnisse mit den aus dem Hausverkauf stammenden Mitteln hat der Bw. nicht schon konkret in seine erste Prognoserechnung eingeplant. Er konnte dies auch nicht, weil ihm diese Mittel erst ab 2010 zur Verfügung standen. Eine spätere Mittelzuführung könnte allenfalls im Hinblick auf eine „nachträgliche Änderung der Bewirtschaftung“ für die Zukunft zu prüfen sein, hat aber bei einer von Beginn an unter gleichen Verhältnissen anzustellende Prognose außer Acht zu bleiben.

Bezüglich der Zinsen führt der Bw. erstmals in der VB vom 10. Juni 2010 aus, mittlerweile ein Splitting in einen endfälligen und in einen tilgenden Teil veranlasst zu haben. Er behauptet nicht, dass diese Änderung von Anfang an geplant gewesen wäre. Daher hat das Splitting mit seinen Auswirkungen in der für gleichbleibende Verhältnisse anzustellenden Prognoserechnung keinen Eingang zu finden. Folglich hat die entsprechende Kürzung der Werbungskosten in Höhe von € 18.790,00 zu unterbleiben, womit sich der Gesamtwerbungskostenüberschuss bereits auf € 28.179,00 erhöht.

Bei diesen Verhältnissen erübrigt sich ein weiteres Eingehen auf die Frage, ob die vom Bw. mit 2% p. a. bemessenen Zinsen tatsächlich eine realistische Größe sind oder nicht. Er hat jedoch selbst in der „worst-case“-Prognoserechnung mit einem Zinssatz von 3% operiert (VB 10. Juni 2010).

Nach Ablauf eines Zeitraumes von 21 Jahren verbleibt aus der Vermietung ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von zumindest rd. € 28.000,00. Demzufolge ist nach Ansicht des UFS die Vermietung der Wohnung im OG sowohl umsatz- als auch einkommensteuerrechtlich als Liebhaberei zu qualifizieren.

Der Berufung konnte hinsichtlich dieses Begehrens kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 11. Oktober 2012