



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 29. Jänner 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Harald Landl, vom 20. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer 2004 - 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw vermietet eine im Jahr 1998 erworbene Eigentumswohnung, deren Kaufpreis er mit einem endfälligen Fremdwährungskredit in CHF zu 100% fremdfinanziert hatte. Aus dieser Betätigung erzielte er seit Beginn bis einschließlich 2008 Verluste, die das Finanzamt – nach vorläufig ergangenen Bescheiden für 2004 – 2007, mit welchen es die Verluste anerkannt hatte – mit den hier angefochtenen endgültig ergangenen Bescheiden infolge nunmehriger Beurteilung als Liebhaberei iSd § 1 Abs 2 Liebhaberei- Verordnung BGBl II 33/1993 (L-VO) iVm § 2 Abs 4 L-VO nicht zum Ausgleich mit anderen Einkünften (nur solche aus nichtselbständiger Arbeit) zuließ.

In den Bescheiden für 2004 - 2007 waren die Kosten für ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Abzug gebracht worden. Im Bescheid für 2008 wurden diese nicht mehr berücksichtigt.

Die 2005 - 2008 in tatsächlicher Höhe geltend gemachten außergewöhnliche Belastungen aus dem Titel von Krankheitskosten für zwei Kinder (eines tödlich erkrankt, das andere seit der Geburt schwer behindert) hatten den Selbstbehalt nicht überschritten und fanden daher keine das steuerpflichtige Einkommen mindernde Berücksichtigung.

Der damals steuerlich vertretene Bw erhob fristgerecht Berufung und führte, seine Änderungsbegehren u. a. im ergänzenden Schriftsatz vom 29. Jänner 2010 begründend, aus:

Vermietung

Wie das Finanzamt zutreffend festgestellt habe, seien die Fremdkapitalzinsen infolge der durch den Verkauf des Eigenheimes (Miteigentum der Eheleute) ermöglichten Kredittilgung 2008 ab 2009 weggefallen. Bauleistungs- und Reparaturaufwendungen, die durch einen Feuchtigkeitsschaden aufgrund von Grundwassereintritt in die ebenerdig gelegene Wohnung angefallen seien, würden in Zukunft nicht mehr das laufende Ergebnis belasten und seien daher prognostisch nicht mehr anzusetzen. Maklergebühren und andere Werbungskosten für die Bemühung um Neumieter seien gleichfalls nicht mehr zu erwarten. Ab 2009 seien daher unschwer nachvollziehbare Einnahmenüberschüsse "jenseits von € 4.000,00" erzielbar, wodurch es zum verlangten Totalüberschuss innerhalb des "Betrachtungszeitraumes" komme.

Der Bw ergänzte in einer E-Mail vom 4. Februar 2010 wie folgt: Die Begründung der endgültigen Bescheide sei nicht nachvollziehbar. Mit Stellungnahme vom 9. November (2009) sei ausdrücklich dargetan worden, dass positive Einkünfte zustande kämen. Darauf sei kein weiterer Vorhalt zugegangen. Er selbst habe die Situation erläutert: Verlustfreimachung (*gemeint*: durch Kredittilgung); außergewöhnlicher Schadensfall, der zu einer zwangsweisen Leerstehung geführt habe; Darstellung der Möglichkeit einer Veräußerung (des Objektes).

Das Finanzamt forderte den Bw zu Händen seines Vertreters am 12. März 2010 auf, eine aussagekräftige, detaillierte Prognoserechnung – wie mehrfach erfolglos abverlangt – über den gesamten Prognosezeitraum ab Vermietungsbeginn binnen letztmalig eingeräumter Frist vorzulegen, widrigenfalls der Berufung nicht stattgegeben werden könne.

Der – seit 19.11.2012 nicht mehr bevollmächtigte – steuerliche Vertreter antwortete fristgerecht via E-Mail wie folgt: Mit dem Hinweis auf den gänzlichen Entfall der Fremdfinanzierung sei eine klare Perspektive der nachhaltigen Verlustfreimachung der Einkunftsquelle aufgezeigt worden. Die laufende Ertragslage präsentiere sich wie folgt: Monatsmiete € 670,00 abzüglich Betriebskosten von € 162,57, somit Überschuss von

€ 507,43/Monat; Jahresüberschuss von € 6.089,16. Daraus ergebe sich die rechnerische Aufholung = Kompensation der bisher unter außergewöhnlichen zusätzlichen Erschwernissen (unerwartete Baufähigkeit) aufgetretenen Anlaufverluste.

Das Finanzamt ersuchte mit Vorhalt vom 29. April 2010 neuerlich um Ergänzung der Berufung.

Änderung der Bewirtschaftung – Fremdkapitaltilgung:

Belegmäßiger Nachweis der außerordentlichen Tilgung des CHF- Kredites aus Mitteln des Hausverkaufes; Aufstellung, aus welcher der Stand des Kredites für das Vermietungsobjekt 1998 bis zur Tilgung 2009 hervorgeht; Stellungnahme, warum in 2007 und 2008 die Fremdkapitalkosten deutlich angestiegen waren; Kopie des seinerzeit abgeschlossenen Kreditvertrages samt allen Konditionsvereinbarungen.

Unwägbarkeiten:

Laut vorliegender Korrespondenz seien 1998 – 2008 Schäden aufgetreten und Sanierungsaufwendungen angefallen. Diese Vorfälle seien zu datieren und genau zu beschreiben. Die dafür aufgelaufenen Kosten seien den einzelnen Vorfällen zuzuordnen und zu belegen. Entsprechende Schadensmeldungen an die Haus- oder Haushaltsversicherung seien bekannt zu geben, allfällige Versicherungsleistungen seien belegmäßig nachzuweisen. Bekannt zu geben sei weiters, ob die Schadensbehebung im Rahmen der Wohnungseigentümergeinschaft erfolgte und bei nicht gänzlicher Abdeckung durch die Versicherung im Rahmen der Betriebskostenabrechnung erfolgte.

Das Finanzamt ersuchte um Bekanntgabe, in welchen Zeiträumen die Wohnung vermietet war bzw. wann sie aufgrund der Unwägbarkeiten mangels Vermietbarkeit leer stand. Um Vorlage sämtlicher Mietverträge seit 1998 wurde ersucht.

Im Zuge einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt am 7. Mai 2010 beantwortete der Bw die Fragen wie folgt:

Der Grundwasserschaden sei 2001 aufgetreten; der Streit mit dem Errichter habe zwei Jahre gedauert; 2003 sei nur der halbe Mietzins entrichtet worden, 2004 sei kaum mehr Mietzins bezahlt worden. Mangels Deckung der Kosten für die Schadensbehebung durch die Reparaturreserve seien diese auf die einzelnen Wohnungen nach dem Flächenschlüssel aufgeteilt worden. Die Hausversicherung habe nichts bezahlt, wohl weil es sich um keinen Leitungsschaden handelte. Der Nettoschaden (Kostenanteil) für den Bw habe € 981,01 betragen.

Mit Vertrag vom August 1998 sei ein endfälliger CHF-Kredit im Gegenwert von ATS 1,9 Mio. eingeräumt worden; die Zinsen wurden laufend gezahlt, eine Sondertilgung sei nicht geplant gewesen.

Im zusammenfassenden Aktenvermerk sind weitere Themen: *Außergewöhnliche Belastung (Kinder)* und *Vertreterpauschale/Arbeitszimmer*, aufgelistet.

In weiterer Folge legte der Bw dem Finanzamt Bestätigungen des Kreditinstitutes über den unveränderten) Stand der Verbindlichkeit zum 31.12. 2004, 2005 und 2006; sowie eine Bestätigung über die vereinbarte Möglichkeit von Kapitaltilgungen (in unbestimmter Höhe) jeweils zu Ende einer Zinsperiode vor.

Im später vorgelegten Kreditvertrag vom 8. Juli 1998 ist zu lesen: einmal ausnützbarer Kredit wie oben festgehalten; endfällig und bis 15. Juli 2018 rückzahlbar; Zinssatz je Zinsperiode: 1% über dem vom Kreditinstitut festgestellten Euromarktzinssatz p.a.; vierteljährliche Zinsperioden; Kapitaltilgungen jeweils nur am Ende einer Zinsperiode möglich.

In der Besprechung mit dem Bw vom 18. August 2010 erläuterte das Finanzamt seine Rechtsansicht und die beabsichtigte Vorgangsweise betreffend Vermietung (arg: geänderte Bewirtschaftung ab Sondertilgung); Arbeitszimmer *versus* Vertreterpauschale; Behinderung der Kinder; eigene Hörbehinderung (Pauschale, wenn Behinderungsgrad vom Bundessozialamt bestätigt und Bezug der erhöhten Familienbeihilfe für die Kinder nachgewiesen); Begräbniskosten (2005 und 2006: Deckelung mit € 3.000). Zur Beibringung erbetener Unterlagen (Kredittilgung 2009; Grundwasserschaden nicht versichert; Gutachten über Schaden; Unwägbarkeiten/Mietausfall; Mietverträge; Arbeitgeberbestätigung betreffend Außendienst- Akquisition für 2007f; Bundessozialamt) wurde eine Frist gesetzt, eine Prognose ab 2009 wurde abverlangt.

Der Bw ergänzte seine Berufung mit folgenden, zu verschiedenen Zeitpunkten beigebrachten Unterlagen:

- Bestätigung des Arbeitgebers betreffend mehr als 50%ige Außendiensttätigkeit um Geschäftsabschlüsse mit Kunden zu tätigen;
- eine nach Jahren gegliederte Übersicht der Mietausfälle 2003 – 2006;
- Schadensgutachten vom 30.09.2003 (Grundwassereintritt 1988 nicht behoben)
- ärztliches Gutachten Bundessozialamt 17.06.2003 (Tochter);
- Bestätigungen des Finanzamtes über den Bezug erhöhter Familienbeihilfe 2004 – 2008;
- fachärztliches Gutachten/Konsiliar- Befund der Univ. Klinik Wien vom 18.02.2010 betreffend Behinderung von Tochter (100% Gehirntumor) und Sohn (90%; Geburtsfehler: annähernde Taubheit);
- Bestätigung der Bank über "Konvertierung" des CHF- Kredites per Valuta 23.04.2007;
- Schreiben des Verwalters, dass Versicherung im Grundwasserschadensfall nicht leiste;
- Kopie des Kaufvertrages vom 12.12.2008 über die Veräußerung des Einfamilienhauses in Wien um € 1.950.000,00.

Das Finanzamt bemühte sich sodann um eine seines Erachtens gebotene Korrektur der Lohnzettel dahingehend, dass der Sachbezugswert des vom Arbeitgeber kostenlos zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges/Pkw (€ 489,45/Monat) in den Jahren 2006 - 2008 nur in halber Höhe (€ 244,72/Monat) angesetzt werde, da der Bw behauptet hatte nachweisen zu können, dass er dieses Kfz weniger als 6.000km jährlich privat nutzt. Die vorgelegten und der zuständigen Stelle übermittelten Aufstellungen über privat gefahrene Kilometer und über die Kilometerstände laut den vollständig vorhandenen Tankrechnungen reichten jedoch nach Ansicht des Arbeitgeber- Finanzamtes nicht aus, ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch zu ersetzen, wie es für die Inanspruchnahme des halben Sachbezugswertes zwingend erforderlich sei; eine Korrektur der Lohnzettel komme daher nicht in Betracht (Schreiben der Lohnsteuerprüfung = e- Mail vom 3. Jänner 2012).

Inzwischen hatte der steuerliche Vertreter des Bw vorgebracht, dass der gegenständliche Kredit nicht getilgt, sondern in ein Privatarlehen (der damaligen Gattin) umgeschuldet worden sei, um ihn sodann "wahrscheinlich" in einen Bankkredit weiter umzuschulden.

Auf Vorhalt des Finanzamtes, die näheren Umstände zu dokumentieren, antwortete der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 14. Februar 2012 wie folgt:

Zur angefragten Prognoserechnung auf der empfohlenen Grundlage der Liebhabereichtlinien 2012 werde festgehalten, dass diese zu § 2 Abs. 3 LVO in Tz 60 für vermietete Gebäude einen absehbaren Zeitraum von 25 Jahren zuzüglich Anlaufzeitraum vorsähen, während in Abschnitt 90 zu § 1 Abs. 2 Z 3 LVO zum absehbaren Zeitraum eines Gesamterfolgs eine Periode von 20 Jahren zuzüglich Vorbereitungszeit statuiert sei.

Im konkreten Fall habe es sich beim inzwischen behobenen Schadensfall tatsächlich um einen gänzlich außerhalb der Einflussmöglichkeiten des Steuerpflichtigen hervorgekommenen Gebäudeschaden gehandelt, weshalb konkret schon diese unterschiedliche zeitliche Festlegung der LVO kritisch aufzuzeigen sei.

Der Bw habe in der beiliegenden Aufstellung die Hochrechnung einer realistischen Prognose bei voller aktueller Fremdfinanzierung vorgenommen. Selbst unter Ansatz der tatsächlich eingetretenen Verluste bis einschließlich 2008 - also ohne Berücksichtigung, wie die Mieteinnahmen geflossen wären, wenn der Schadensfall sich nicht ausgewirkt hätte - ergebe sich innerhalb der um die mögliche Anlaufzeit erstreckten Frist den Totalgewinn von über 1.000 T€.

	€	€	Verlust erklärt €	adaptiert "richtig" €
<u>Verlustjahr 2004</u>				
erzielbare Jahresmiete	6.394,00			
Mieteinnahmen effektiv	<u>-352,00</u>	6.042,00	-6.441,00	-400,00
<u>Verlustjahr 2005</u>		6.394,00	-8.087,00	-1.693,00
<u>Verlustjahr 2006</u>				
erzielbare Jahresmiete	6.394,00			
Mieteinnahmen effektiv	<u>-1.625,00</u>	4.769,00	<u>-8.598,00</u>	<u>-3.829,00</u>
Summe erklärter Verlust im Schadenszeitraum			-23.126,00	-5.922,00
adaptiertes Ergebnis			<u>5.922,00</u>	
rechnerische Verbesserung			-17.204,00	
 Tatsächliche Verluste Beobachtungszeitraum			53.867,00	
Unwägbarkeit / Schadensfall			<u>-17.204,00</u>	
			36.663,00	
 Erzielbarer Überschuss 2009-2019			<u>-38.461,00</u>	
Totalgewinn (abgegrenzt)			-1.798,00	

Bw und steuerliche Vertretung hätten diese Prognose auf den kürzeren Zeitraum von 20 Jahren ohne Anlaufperiode reduziert und die vom Referat im Vorhalt vom 19.01.2010 ermittelten Verluste bis 2008 um den Schadensfall wie gezeigt (gemessen an den normal erzielbaren Mieteinnahmen) bereinigt.

Die LiebH-RL 2012 stellten in ihren Abschnitten 54 und 55 auch ausdrücklich fest, dass Verbesserungsmaßnahmen, auch von der Finanzierungsseite im Rahmen der Kriterienprüfung jedenfalls gegen die Liebhabereivermutung sprächen. Überdies habe der Bw zur vorzeitigen Darlehensrückzahlung bereits eine Bescheinigung vorgelegt, wonach die diesbezügliche ernsthafte Absicht von Anfang an bestand.

Auch werde in Tz 100 festgehalten, dass eine Umschuldung keine Änderung der Bewirtschaftung und keine grundlegende Änderung des wirtschaftlichen Engagements darstellten. Die Zinslosigkeit des Darlehens sei auf den Umstand des gegebenen Interesses an der Immobilie, dokumentiert durch das Veräußerungs- und Belastungsverbot, abgestellt.

Zu den Prognoseerwartungen bleibe noch festzuhalten, dass der Bw nach der Komplettsanierung des Gebäudes einschließlich Fassade in den nächsten Jahren kaum zusätzliche Instandhaltungsaufwendungen zu gewärtigen habe. Auch sei die Heizung in der Wohnung erneuert worden, trotzdem seien sonstige Kosten bis zu 10% der Mieteinnahmen eingeplant.

Zum Abschluss des offenen Verfahrens dürfe auch auf die vorgelegten Entfernungsnachweise zu den mit dem Arbeitgeber- eigenen KFZ angefahrenen Zielorten hingewiesen werden, die das Nutzungsausmaß im Verhältnis zur Gesamtkilometerleistung klarstellten.

Die neue Kreditzusage der Bank vom 07.12.2011 über EUR 150.000,00 war dem Schreiben angefügt. Es handelt sich um einen in 120 Monatsraten rückzahlbaren Abstattungskredit; ein Umschuldung indizierender Zusammenhang mit dem Privatdarlehen der Ehegattin oder mit dem vorangegangenen CHF- Kredit geht aus dem Vertrag nicht hervor.

Nachdem eine Prognoserechnung trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt wurde, erledigte das Finanzamt die Berufung mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung:

- An außergewöhnlichen Belastungen iSd § 34 Abs 6, 4. Teilstrich EStG 1988 gewährte es für beide Kinder den gemäß § 5 Abs 1 der Verordnung (VO) BGBl II 416/2001 normierten Pauschalsatz von monatlich EUR 262,00 ungekürzt, da keine darauf anzurechnenden pflegebedingten Geldleistungen bezogen worden waren.

- Während das Finanzamt die Kosten für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer unberücksichtigt ließ, weil dieser Raum nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des nachweislich überwiegend im Außendienst zur Kundenakquirierung tätigen Bw darstelle, zog es das Vertreterpauschale gemäß § 17 Abs 6 EStG iVm § 1 Z 9 der VO BGBl II 2001/382 in zulässiger Höhe von € 2.190,00 jährlich als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in allen Streitjahren ab.

- Das Finanzamt versagte die beantragte Halbierung des Sachbezugswertes für das arbeitgebereigene Kfz, weil es an die Lohnzettel gebunden war, welche den ungekürzten Sachbezugswert ansetzten (Verdienstabrechnungen lagen für den gesamten Streitzeitraum vor).

- Vermietung der Eigentumswohnung als Liebhaberei: Bei neutralisierender Berücksichtigung der Mietaufwände einerseits und des wieder hinzugerechneten Kostenanteils an den außerordentlichen Sanierungsaufwendungen andererseits würde das prognostizierbare Ergebnis 1998 - 2018 selbst unter Ansatz der seit Ende 2008 infolge Sondertilgung voraussichtlich stark verringerten Fremdmittelkosten mit -€ 27.824,65 weiterhin einen Totalverlust erwarten lassen. Daher sei jedenfalls von steuerlich unbeachtlicher Liebhaberei auszugehen. Darüber hinaus sei aber die vollständige Sondertilgung des endfälligen CHF-Kredites als außerplanmäßige Verbesserung der Kostenstruktur zu werten, da weder eine zeitliche noch eine betragsmäßige Festlegung von (Sonder-) Tilgungen vereinbart gewesen sei. Hinsichtlich der behaupteten bloßen Umschuldung des ersten Bankkredites in ein anteiliges Privatdarlehen der Ehegattin seien die angeforderten Unterlagen betreffend die Modalitäten dieses Privatdarlehens nicht beigebracht worden und daher keiner anerkennenden Würdigung zugänglich. Selbst der steuerliche Vertreter habe von einer

"durchgreifenden Änderung der Bewirtschaftung" infolge der aus privaten Mitteln geleisteten Gesamttilgung des CHF- Kredites gesprochen.

Es sei daher zu prüfen gewesen, ob die Betätigung des Bw im Zeitraum 1998 – 2018 unter Ansatz von Kreditzinsen für die unveränderte Kreditsumme einen positiven Gesamtüberschuss abzuwerfen verspreche oder nicht.

Hilfsweise stellte das Finanzamt in einer zweiten Berechnung für 1998 - 2008 dar, dass innerhalb dieses als abgeschlossen betrachteten Betätigungszeitraumes ein Gesamtverlust erzielt wurde und daher umso mehr von Liebhaberei auszugehen sei.

Im dagegen erhobenen Antrag vom 25. Juni 2012 auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz (in eventu: Erlassung einer stattgebenden zweiten Berufungsvorentscheidung) ist zu lesen:

I. a) Die Behandlung der tatsächlich extrem außergewöhnlichen Belastungen aus der Sorge für die beiden Kinder N und A - erstere im Streitzeitraum verstorben - sei davon auszugehen, dass in der vorliegenden Entscheidung die maximal mögliche Berücksichtigung dieser maßgeblichen Umstände erfolgt ist. Die Bezug habenden Anträge seien jedenfalls dem wiederholten Vorbringen des Steuerpflichtigen zu entnehmen.

b) Arbeitszimmer vs. Vertreterpauschale

Zur Begründung der Ablehnung der geltend gemachten Kosten für das Arbeitszimmer im Wohnhaus seien Argumente zum Mittelpunkt der "gesamten beruflichen Tätigkeit" herangezogen worden, die den speziellen gelagerten Sachverhalt nicht gesamthaft trafen.

Der Bw bearbeite technisch hochkomplexe Aufgabenstellungen der Flugsicherung auf internationaler Ebene. Es erscheine unsachlich, dies mit einer "Vertreter Tätigkeit" zu umschreiben. Tatsächlich würden individuelle Lösungen mit komplexen Umsetzungen in großem Umfang von zu Hause bearbeitet. Nicht zuletzt deshalb sei das Arbeitszimmer im inzwischen verkauften Objekt in den Vorperioden nach umfangreichen Vorbringen und Erhebungen gebilligt worden.

c) Sachbezug PKW

Im vorliegenden Fall sei die in der Rechtsprechung herausgearbeitete förmliche Gestaltung eines Fahrtenbuchs zum Zweck der Begründung der Hinzurechnung lediglich des halben Sachbezugswerts bei der Gehaltsverrechnung in extrem strenger Weise auf den Lebenssachverhalt zur Anwendung gelangt.

Die Erlasslage sehe vor, dass für ein firmeneigenes Kraftfahrzeug, welches nachweislich für Privatfahrten einschließlich der Fahrten vom Wohnort zum Betriebsort im Ausmaß von

maximal 6.000 km jährlich benützt wird, mit dem halben Sachbezugswert das Auslangen gefunden werden könne.

Wie in allen einschlägigen steuerlichen Abgrenzungen seien der Nachweispflicht neben nachprüfbaren Aufzeichnungen auch Plausibilitätserwägungen zugrunde zu legen.

Wenn der Steuerpflichtige seine tatsächlichen Privatfahrten minutiös nachweise, ohne dass diese Aufzeichnungen zweifelsfrei erkennen lassen, dass auch jeweils der Weg zur Arbeitsstätte darin enthalten ist, wäre aus der ergänzenden Annahme, dass im Maximalfall an jedem Arbeitstag im Inland diese Wegstrecke zusätzlich - und eben privat - zurückzulegen war, ein Rechenmodus gefunden, der im Ergebnis noch immer einen Wert deutlich unter den zulässigen 6.000 Jahreskilometern ergebe, die für die gesamte Privatnutzung eines firmeneigenen KFZ unschädlich seien, wenn mit dem halben Sachbezugswert das Auslangen gefunden werde.

II. Vermietung

Die Aberkennung der Einkunftsquellen- Eigenschaft dieser typisch als Vorsorgewohnung zur Vermietung angeschafften Wohnung erfolge unter besonders ungewöhnlichen und z.T. auch tragischen Begleitumständen.

Die Bescheidebegründung gehe zunächst auf die Unwägbarkeit ein, die als solche tatsächlich unstrittig erschienen sei.

Zur außerordentlichen Fremdkapitaltilgung aber, die auch durch die besondere familienhafte Entwicklung im Fall des Steuerpflichtigen zustande gekommen sei, flössen nur teilweise den Sachverhalt im Ganzen treffende Feststellungen in die Begründung ein. Unter diesem Gesichtspunkt sei der Hinweis in der Begründung zu sehen, wo von einer letztlich unterbliebenen Übermittlung der rechnerisch positiven Prognoserechnung die Rede sei, die tatsächlich erstellt worden sei, die vorliege und nach bestem Wissen und mit Einreichbestätigung des Finanzamts von der steuerlichen Vertretung auch übermittelt worden sei. Die Abgabenbehörde habe daher eine eigene Prognoserechnung angestellt.

Wesentlichen Angelpunkt der Einstufung der Wohnungsvermietung als Liebhaberei auf Grundlage der Liebhabereiverordnung bilde aber die Unterstellung einer Änderung der Bewirtschaftungsart durch die Finanzierungsänderung von einem endfälligen Kredit auf eine Ratentilgungsvereinbarung.

Zunächst sei (vom Finanzamt) der Zwischenschritt der Übernahme dieser Finanzierung durch die inzwischen geschiedene Ehegattin als nicht ausreichend dokumentiert beurteilt worden. Ob diesem Umstand für die Gesamtbeurteilung Relevanz zukomme, bleibe dahingestellt.

Entscheidend seien die inzwischen so fundamental geänderten und weiterhin in Änderung begriffenen Rahmenbedingungen jedweder Fremdfinanzierung - speziell im Immobilienbereich - wo es wider jede wirtschaftliche Vernunft wäre, die Ende der 90iger Jahre üblichen "Tilgungsträgermodelle" trotz gänzlicher Aussichtslosigkeit einer Überschusserzielung aus Veranlagungserfolg gegenüber dem feststehenden Tilgungserfordernis fortzusetzen. Ähnlich wie die Nationalbank den Ausstieg aus dem niedrig verzinslichen CHF-Krediten dringend nahe lege, ergebe sich auch bei so gut wie allen sonstigen weitgehend gleichgelagerten "Endfälligkeitstilgungsmodellen" geradezu die Notwendigkeit einer diesbezüglichen Finanzierungsänderung.

Eine solche Umfinanzierung im Erlassweg auszuschließen, widerspreche nicht nur jedem Gebot einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise, sondern würde gegebenenfalls bei Finanzierungsmodellen ohne Konnex zur Einkunftsart Vermietung und Verpachtung einen "Liebhabereimodus" geradezu provozieren. Damit würde die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit als Grundlage der Einkommensbesteuerung zwangsläufig reduziert, was nicht im Sinn einer rationalen Steuerungsfunktion gelegen sein könne.

Es werde unter diesem Gesichtspunkt ersucht, die Liebhabereibeurteilung im Wege einer II. Berufungsvorentscheidung einer nochmaligen, erweiterten Überlegung zuzuführen und bei dieser Gelegenheit auch auf die unter I. angeführten steuerlichen Absetzmöglichkeiten a)-c) einzugehen.

Im Einzelnen beantrage der steuerliche Vertreter namens des Bw

zu I. a) die Überprüfung der Ermittlung der außerordentlichen Belastung unter den gegebenen außergewöhnlichen Umständen;

b) die Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten des Arbeitszimmers in Anbetracht der eine Vertretertätigkeit bei weitem überschreitenden beruflichen Verpflichtungen;

c) die Anerkennung der "angemessenen" Glaubhaftmachung der Privatnutzung des firmeneigenen PKW;

zu II. die Anerkennung der Vorsorgewohnung als Einkunftsquelle, dies vor dem Hintergrund der durch die außergewöhnliche Entwicklung der Kapitalmärkte gebotenen Finanzierungsänderung.

Nach Vorlage der Berufung lud der Referent des UFS den Bw auf dessen Verlangen zu einem Gespräch, in dessen Verlauf der Bw Akteneinsicht nahm. Er erklärte, die Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei nicht mehr zu bekämpfen. Er fragte, ob für die Folgezeiträume, in denen auf Grund der außerplanmäßigen Kredittilgung und Wegfall des Zinsaufwandes (gemeint: für die Dauer des Privatdarlehens der Ex- Gattin; geringerer

Zinsenaufwand durch den später aufgenommenen neuen Kredit) Einnahmenüberschüsse erzielt worden seien, noch immer eine Prognoserechnung – wie vom Finanzamt verlangt – abzugeben sei, wenn er die Versteuerung der Überschüsse ab 2009 ohnedies akzeptiere.

Zur Klärung aller offenen Fragen wurde für 12. November 2012 ein Erörterungsgespräch (§ 279 Abs 3 BAO) vereinbart.

Im Zuge dieser Amtshandlung führten die Parteien des Verfahrens Folgendes aus:

Vermietung

Amtsvertreter: Die Änderung der Bewirtschaftungsart sei darin zu sehen, dass von einem endfälligen CHF- Kredit umgestellt wurde auf eine Fremdfinanzierung mit Abstattungsvereinbarung.

Bw: "Dieser (neue) Kredit wurde bei derselben Bank (ERSTE) aufgenommen; zuvor konnte der alte Kredit aus Mitteln des Hausverkaufes 2008 getilgt werden, wobei meine damalige Ehegattin ihren Kaufpreisteil gegen ehestmögliche *Rückzahlung nach Maßgabe ihres Bedarfes* zur Verfügung stellte. (Sie) hat sich die Beibehaltung des intabulierten Veräußerungsverbot (im Vermietungsobjekt) ausbedungen. Nachdem ich diese Verbindlichkeit ihr gegenüber in drei Raten (Belege sind vorhanden) abgestattet hatte, wurde das Veräußerungsverbot gelöscht. Der neue Kredit wurde (dann) in Höhe von € 150.000,00 aufgenommen."

Referent: Zu klären sei, ob eine bloße Umschuldung vorliegt, wenn die Gattin als Miteigentümerin des veräußerten Objektes den halben Verkaufspreis für die Tilgung des endfälligen Kredites zur Verfügung gestellt hat.

Amtsvertreter: "Nein, da es sich um ein Privatarlehen mit unbestimmten Rückzahlungsmodalitäten handelte. Erst 2011/2012 wurde ein neuer Kredit aufgenommen und das Privatarlehen umgeschuldet."

Bw: " Das trifft zu. Meine Vermietung ist seit 2009 mit Ausnahme von 2010 durchwegs positiv, siehe die neue Aufstellung für das Finanzamt (*Anm. UFS.*: noch nicht aktenkundig; im gegenständlichen Verfahren nicht relevant). Ich überlege den neuen Kredit vorzeitig abzustatten, wenn es meine finanzielle Situation erlaubt."

Vertreterpauschale

Referent: Wenn der Bw – wie vom Arbeitgeber bestätigt – zu mehr als 50% im Außendienst zwecks Kundengewinnung tätig ist und auch die Innendiensttätigkeit diesem Zweck dient, stehe das Vertreterpauschale zu. Allerdings habe der steuerliche Vertreter ausgeführt, dass keine Vertretertätigkeit vorliege.

Amtsvertreter: "Auch der Innendienst steht nach ho. Kenntnis in unmittelbarem Zusammenhang mit der Akquisitionstätigkeit."

Arbeitszimmer (AZ) im Wohnungsverband

Referent: Das AZ bilde nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bw (Verweis auf die Außendienstbestätigungen des Arbeitgebers); Literaturhinweis: *Jakom*, 2008, Tz 66 zu § 16 EStG.

Amtsvertreter: Stimmt dem zu.

Bw: zur Kenntnis genommen.

Sachbezug (SB) für den Dienstgeber- eigenen Pkw (ESt 2006 – 2008)

Referent: Entgegen der Ansicht des FA 1/23 (Lohnsteuerprüfung) sei für den Nachweis einer privaten Nutzung dieses Pkw von weniger als 6.000 km/Jahr und Anspruch auf Halbierung des SB ein (ordnungsgemäß geführtes) Fahrtenbuch nicht erforderlich; siehe Wortlaut der VO.

Bw: "Die Nachweisführung hinsichtlich der 2006 – 2008 im Dienstgeberinteresse (Dienstgeberauftrag) gefahrenen Kilometer wird angeboten."

Amtsvertreter: Das FA nimmt Nachweisbarkeit an und verzichtet auf die Nachweisführung."

Referent: Der UFS werde in der Berufungsentscheidung vom Anspruch auf Halbierung des SB ausgehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vermietung der Eigentumswohnung

Der Bw hat zwar der erstinstanzlichen Beurteilung seiner Betätigung als Liebhaberei verbal zugestimmt, die Berufung jedoch nicht förmlich auf die anderen Streitpunkte eingeschränkt, weshalb der UFS auf dieses Berufungsthema eingehen muss.

Die Betätigung des Bw unterfällt dem Tatbestand des § 1 Abs 2 Z3 Liebhabereiverordnung BGBl 33/1993 idF BGBl II 358/1997. Danach ist, wenn Verluste entstehen, Liebhaberei anzunehmen. Die Annahme von Liebhaberei kann ... nach Maßgabe des § 2 Abs 4 ausgeschlossen sein. (...) Bei Betätigungen der vorgenannten Art liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung (...) in einem absehbaren Zeitraum einen (...) 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 (...) nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen iSd § 1 Abs 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Gemäß § 3 Abs 2 ist unter Gesamtüberschuss der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt es dem Abgabepflichtigen, die objektive Ertragsfähigkeit seiner Betätigung regelmäßig durch eine von ihm selbst erstellte Prognoserechnung nachvollziehbar darzutun. Über die inhaltlichen Anforderungen an eine taugliche Prognoserechnung gibt der Verwaltungsgerichtshof in einer Vielzahl von Erkenntnissen Auskunft (etwa: 24.05.2012, 2009/15/0075; 27.04.2011, 2008/13/0162; 31.05.2006, 2001/13/0171).

Der Bw erwarb das Vermietungsobjekt am 13.07.1998 und vermietet es seit Dezember 1998, wobei die ersten Mietenzahlungen an ihn im Jänner 1999 erfolgten. Liebhaberei würde hinsichtlich dieser Betätigung dann nicht vorliegen, wenn sie bei unveränderter Bewirtschaftung im absehbaren Zeitraum Juli 1998 - Dezember 2018 (=20 Jahre ab Vermietungsbeginn zuzüglich der davor liegenden Zeit ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen) einen positiven Gesamtüberschuss erwarten ließe. Dies ist aus nachfolgend dargelegten Gründen nicht der Fall:

Der Bw hat es unterlassen, die seitens des Finanzamtes beim steuerlichen Vertreter angeforderte bzw. wiederholt urgierte Prognoserechnung beizubringen. Es ist nicht Sache der Abgabenbehörde, aus einer verbal erläuterten Aufstellung des steuerlichen Vertreters, die bekannte Echt Daten 2004 - 2008 und saldierte Vorschauzahlen zusammenfasst, eine *Prognoserechnung im technischen Sinne* von Amts wegen zu erstellen. Vielmehr obliegt es ihr, eine allenfalls beigebrachte Vorscheurechnung auf deren Plausibilität sowie auf Übereinstimmung mit den bisherigen Bewirtschaftungsergebnissen zu überprüfen und gegebenenfalls zu adaptieren.

Tatsächlich wurden vom steuerlichen Vertreter mehrere offenbar als Prognoserechnung intendierte, vom Finanzamt so verstandene Vorbringen erstattet, die eine Prognoserechnung aber nicht zu ersetzen vermögen:

14. Juli 2000 (Einkommensteuererklärung für 1998):

"Das (Vermietungs-) Ergebnis ist 1998 deshalb so (stark) negativ, weil

- der Mietvertrag 12/1998 abgeschlossen wurde und die erste Mietzahlung 1999 zugeflossen ist und
- durch die volle Abschreibung der Einrichtungsgegenstände (GWG) ein leicht verzerrtes Bild der anfallenden Ausgaben entsteht.

Es ist damit zu rechnen, dass auf lange Sicht ein Gesamtüberschuss erzielt werden wird, weil

- die Einnahmen monatlich ATS 7.100,00 (ab Mai 2000 auf 7.600,00 erhöht) betragen und damit die laufenden Ausgaben und die Abschreibung des Gebäudes übersteigen;
- die Finanzierung bei einer günstigen Konstellation umgestellt wird und zumindest teilweise durch Eigenkapital zu ersetzen ist.

27. Februar 2006 (Vorhalts- Beantwortung zur Einkommensteuererklärung 2003):

"Infolge der überraschend schlechten Bausubstanz – inzwischen saniert – lagen die Mietverträge in der Vergangenheit weit unter den Erwartungen, während die Fremdkapitalkosten unverändert blieben. Der bisher mit 90% der Anschaffungskosten bemessene Gebäudeteil ... ist im Hinblick darauf ab 2004 mit einem niedrigeren Wert als AfA-Basis anzusetzen. (...) Der monatliche Mietzins beträgt (derzeit € 550,00; der Mietvertrag läuft Ende Februar 2006 aus. Für die Neuvermietung sind € 650,00 angestrebt. Bei unveränderten Zinsen und Abschreibungen ergibt sich auf Jahresbasis: Mietertrag € 7.800,00; Verwaltungskosten € 600,00; Instandhaltung € 720,00; Nettoüberschuss: € 1.480,00. ... Alternativ zur Neuvermietung wird eine Veräußerung des Objektes erwogen, aus der sich nach Einschätzung von Maklern mit Sicherheit ein überwiegender Nettoverlust aus der Gesamtbewirtschaftung vermeiden lässt."

9. Juni 2006 (Vorhalts- Beantwortung):

"namens und im Auftrag meines Mandanten darf ich im Sinne der verlangten Prognoserechnung nochmals zusammenfassen: (...) eine Neuvermietung zu € 600,00/Monat (ist) möglich. Gleichzeitig wird durch die Verwendung privater Mittel das Fremdkapital reduziert und die Abschreibungsdauer im Ergebnis der grundlegenden Renovierung verlängert. Laufende Verwaltungs- und Instandhaltungskosten werden € 110/Monat nicht übersteigen. Der Nettoüberschuss aus der Vermietung wird daher € 2.000,00/Jahr unschwer übersteigen und damit die bisher erlittenen Verluste in absehbarer Zeit ausgleichen, wobei ein Betrag von € 2.800,00 (€ 700 aus 2000 und € 2.100,00 aus 2001 zufolge Mietausfall infolge des später sanierten Gebäudeschadens) nicht anzusetzen ist. Die aufzuholenden Verluste der Vergangenheit (bis 2005) belaufen sich (€ 13.584,00 an geltend gemachten Verlusten bis 2003 zuzüglich Abschreibungslauf von je 2T € für 2004 und 2005) auf rund minus 18 T€ abzüglich 2,8 T€, somit auf minus 15,2 T€, was bei Planüberschüssen von 2 T€ ab 2007 einschließlich Abschreibungslauf von 2 T€ für 2006 einen Zeitraum von 8-9 Jahren zur Erreichung der Gewinnschwelle indiziert."

29. Juli 2009 (Ergänzung zur Einkommensteuererklärung 2007):

Die ... Vermietung ist seit der Renovierung der Wohnung und der Rückführung sämtlicher Kredite seit dem Verkauf des selbst genutzten Hauses unzweifelhaft positiv. Es werden im Ergebnis dieser durchgreifenden Änderung der Bewirtschaftung keine Verlustbeiträge mehr auftreten.

9. November 2009 (Vorhalts- Beantwortung):

"... hat der (Bw) sein Wohnhaus ... verkauft und damit auch die auf (dem Vermietungsobjekt) lastenden Verbindlichkeiten abgedeckt. Es kommen daher die in 2008 angesetzten

Fremdkapitalkosten in Höhe von € 8.185,19 in den Folgeperioden nicht mehr zum Tragen, wodurch sich das Ergebnis von negativ € 7.717,00 auf etwa 500€ positiv dreht."

Das Finanzamt hat dessen ungeachtet in der Begründung seiner Berufungsvorentscheidung das Totalergebnis Dezember 1998 bis 2019 nach Art einer Prognose berechnet, wie es sich bei Neutralisierung der als unwägbare eingestuften Ereignisse: *Grundwasserschaden* und *Mietausfall* darstellen würde: Während es die geltend gemachten vom Bw selbst getragenen Sanierungskosten (seinem Anteil entsprechend) wieder hinzurechnete, schätzte es die entgangenen Mieten laut Vorhalts- Beantwortung vom 14. Februar 2012, so dass der bekannt gegebene fiktive Betrag von € 6.394,00 als Mieteinnahmen pro Jahr im Zeitraum 2004 – 2006 in die Berechnung des Finanzamtes einfluss. Die außerordentliche Fremdkapitaltilgung 2008, die zu einer Reduzierung des Finanzierungsaufwandes ab 2009 führte, wurde hingegen nicht berücksichtigt, weil diese nicht von vornherein kalkuliert eingeplant gewesen sei und der Liebhaberei- Betrachtung nur Zeiträume gleicher Bewirtschaftung zu Grunde zu legen seien. Ausgehend von den um die "Unwägbarkeiten" bereinigten Echtdaten bis einschließlich 2008 setzte das Finanzamt künftiges Mietausfallswagnis und Leerstellungsrisiko mit jeweils **0%** an, die Mieteinnahmen ab 2009 jeweils in Zweijahres- Schritten kontinuierlich ansteigend (Wert 2009: € 8.150,00), die AfA vom Gebäude mit dem gesetzlich vorgesehenen Prozentsatz 1,5% (ein Gutachten über kürzere Gesamtnutzungsdauer liegt nicht vor), übrige Werbungs- und Betriebskosten niedriger als in den abgelaufenen Vorjahren erklärt, und den Finanzierungsaufwand ab 2009 so, als ob die außerplanmäßige Sonderteilung nicht stattgefunden hätte: Altkreditsumme ATS 1,9 Mio., Zinssatz 3%, ergibt Zinsbelastung von ATS 57.000,0 = € 4.142,35 unter der Annahme, dass dieser auch in den nächsten zehn Jahren gleich niedrig bleiben würde (der diesbezügliche Aufwand hatte 1999 – 2008 durchschnittlich € **4.601,61** betragen, für das Halbjahr 1998 waren umgerechnet € 2.695,04 angefallen).

Die Berechnungsvariante "ohne Unwägbarkeiten" zeigt nun ein zu erwartendes Gesamtergebnis bis 2019 von **-€ 27.824,00**, dabei sind die den Gesamtverlust erhöhenden Voraufwendungen seit Objekterwerb Mitte 1998 bis zum Vermietungsbeginn noch nicht berücksichtigt.

Mit der Beurteilung der Vermietung als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei befindet sich das Finanzamt vor dem Hintergrund der eigenen plausiblen Prognose- Kontrollrechnung sowie des gesamten Partei- Vorbringens im Recht: Wohl sind bloße Umschuldungen von einem Kredit auf einen anderen, kostengünstigeren Kredit keine Änderung der Bewirtschaftung. Im gegenständlichen Fall stellt jedoch die Ende 2008 erfolgte, unzweifelhaft außerplanmäßige Rückzahlung des endfälligen Kredites aus Privatmitteln, die nach dem Verkauf des zuvor dem

Wohnbedürfnis der (damaligen) Ehegatten dienenden Einfamilienhauses verfügbar waren, keine derartige Umschuldung dar (zum geeigneten Nachweis einer planmäßigen Tilgung: VwGH 06.07.2006, 2002/15/0170; zu den steuerlichen Folgen einer Änderung der Bewirtschaftung durch nicht von vornherein geplante Sondertilgungen: VwGH 14.12.2005, 2001/13/0144, mwN):

- Zum einen ist jener Tilgungsanteil, den die damalige Ehegattin beisteuerte, dem Bw und Alleineigentümer der kreditbelasteten Eigentumswohnung als zinsenloses Privatarlehen gewährt worden, ohne dass festgelegt war, wann und in welcher Höhe er dieses an die Ex-Gattin zurückzahlen müsse (angeblich dann, wenn er dazu in der Lage wäre und sie das Geld brauche; dass über Verlangen der Ex-Gattin das dingliche Veräußerungs- und Belastungsverbot auf dem Vermietungsobjekt bis zur endgültigen Rückzahlung des Darlehens weiterhin lastete, ändert daran nichts).

- Zum anderen brachte der Bw den anderen Tilgungsanteil aus dem anteiligen Veräußerungserlös selbst auf.

Diese Zwischenschritte der eigenkapitalähnlichen Finanzierung war dem erst 2011 aufgenommenen neuen, zinsengünstigeren Abstattungskredit nicht bloß kurzfristig vorgelagert; beide Maßnahmen stellen, jede für sich allein und erst recht zusammen, einen bedeutenden Eingriff in die wirtschaftliche Gestaltung dar (zur Umschuldung von endfälligen, zinsvolatilen Fremdwährungskrediten auf in gleich bleibenden Raten abzustattende zinssatzfeste bzw. zinsengünstigere Kredite: VwGH 24.10.2010, 2006/15/0343 und 29.04.2010, 2007/15/0227).

Von einer geänderten Bewirtschaftung ab 2009 war folglich auszugehen. Das Vorliegen von Liebhaberei erscheint für den Zeitraum 1998 – 2008 nicht widerlegt.

Arbeitszimmer, Vertreterpauschale

Der Arbeitgeber hat bestätigt, dass der Bw **überwiegend** im Außendienst zur Akquirierung von Kunden des Unternehmens tätig ist und sich im Innendienst der (Nach-)Bearbeitung der von ihm herbeigeführten Geschäftsabschlüsse zu widmen hat. Damit ist aber seine gesamte dienstliche Tätigkeit die eines Vertreters, und das Vertreter- Pauschale steht zu.

Demgegenüber bildet das Arbeitszimmer im Wohnungsverband **gerade nicht** den "Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit" iSd § 20 Abs 1 Z 2 litt d Satz 2 EStG; die dafür geltend gemachten Aufwendungen sind daher gemäß § 20 Abs 1 Z 2 litt d Satz 1 nicht abzugsfähig.

Halber Sachbezugswert für den vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Pkw

Der UFS erachtet den behaupteten Sachverhalt: dass die mit diesem Kfz in den Jahren 2006 - 2008 unternommenen Privatfahrten die mit Verordnung (BGBl II 468/2008) bestimmte Gesamthöhe (= Grenze) von 500 km/Monat bzw. 6.000 km/Jahr nicht überschritten, ja nicht einmal annähernd erreicht haben, für nachgewiesen, wenngleich dieser Nachweis nicht durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch erbracht wurde. Der Bw hat nämlich einerseits die privat gefahrenen Kilometer durch plausible, erkennbar vollständige Auflistung dieser Wegstrecken und durch die Vorlage sämtlicher Tankrechnungen, aus denen die Kilometerstände lückenlos ersichtlich sind, glaubhaft gemacht, und hat andererseits im Erörterungsgespräch am 12. November 2012 angeboten, erforderlichenfalls auch die im dienstlichen Interesse zurückgelegten Wegstrecken nachzuweisen. Das Finanzamt hat durch seinen Vertreter bekundet, diesem Vorbringen Glauben zu schenken und auf die Erbringung des Nachweises im zweitinstanzlichen Verfahren zu verzichten. Der UFS hegt keinen Zweifel daran, dass der angebotene Nachweis geführt werden kann, und verzichtet aus Gründen der Verfahrensvereinfachung auf diesbezügliche weitere umfangreiche Erhebungen. Die zitierte Verordnung verlangt – entgegen der Ansicht der Lohnsteuerprüfung des Finanzamtes Wien 1/23 – in ihrem § 4 Abs 2 für eine Halbierung des Sachbezugswertes keineswegs, dass der Nachweis einer bloß geringen (unter 6.000 km/Jahr liegenden) privaten Nutzung des Dienstgeber- Kfz an Hand eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches zu erbringen ist; an diese Voraussetzung ist gemäß § 4 Abs 3 der VO nur eine allenfalls – *hier jedoch gar nicht* – begehrte *Herabsetzung* des Sachbezugswertes *um mehr als 50%* geknüpft. Ist aber der Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen für eine (bloße) Halbierung des SB- Wertes gemäß dem Wortlaut der Verordnung auch auf andere Art möglich, so genügt nach ho. Auffassung die Glaubhaftmachung.

Das Finanzamt war bei (Zwischen-) Erledigung der Berufung an die unveränderten Lohnzettel gebunden; nicht so der UFS, der hier bei Erfassung der Diensteinkünfte (Brutto- Bezug) 2006 - 2008 den halben Sachbezugswert angesetzt hat.

Pauschbeträge für Behinderung als außergewöhnliche Belastung

Die Gewährung der Pauschbeträge durch das Finanzamt entsprach dem Gesetz (§ 5 Abs 1 der VO BGBl II 416/2001), weil der Bw im gesamten Streitzeitraum für beide Kinder erhöhte Familienbeihilfe bezogen, aber keine anrechenbaren Geldleistungen empfangen hat.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, am 21. November 2012