



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Siegfried Fenz, Peter Grüner und Mag. Johann Hameder im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufung des Bw., vom 5. September 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf, vertreten durch Hofrätin Mag. Elisabeth Marcinkowska-Bein, vom 5. August 2011 betreffend Einkommensteuer für 2008 bis 2010 und Umsatzsteuer für 2010 nach der am 4. Juni 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erwarb im Jahr 2008 im Erbweg nach dem Tod seiner Mutter zwei Objekte, und zwar ein Haus in Niederösterreich und eine Eigentumswohnung im 22. Wiener Gemeindebezirk.

Strittig ist,

- betreffend das Haus in Z.-Ort, ob in den Jahren 2008 bis 2010 Vermietungsabsicht bestand und daher die (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzuerkennen sind,
- betreffend die Eigentumswohnung in der Wohnungsanschrift, ob diese in den Jahren 2008 bis 2010 der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bzw. der Erzielung von Einnahmen diene.

Über die Berufung wurde erwogen:

Haus Z.-Ort 270:

Hinsichtlich des bebauten Grundstückes Z.-Ort erklärte der Bw. im März 2009 für 2008 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von -€ 2.707,11 (AS 10/08) wie folgt:

Einnahmen	0,00
Absetzung für Abnutzung (AfA)	375,00
Übrige Werbungskosten	2.332,11
Werbungskostenüberschuss	-2.707,11

Der Werbungskostenüberschuss setzt sich aus folgenden Positionen zusammen
(Beilage 11/08):

Gemeinde	145,72
Strom	43,46
Versicherung	128,93
Reisekosten:	
Immobilienbüro XYZ 5 x a 190 km = 950 km a 0,38	361,00
Z.-Ort 30 x 145 km = 4.350 km a 0,38	1.653,00
AfA 50.000,-- x 1,5% = 750,-- davon 6 Monate	375,00
	2.707,11

Im März 2009 machte der Bw. anlässlich seiner Vorsprache, welche auf Grund eines Schreibens des Finanzamtes (AS 16/08) erfolgte, nachfolgende Angaben (AS 16/08):

- 1) Nachweis der fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von € 50.000,--.
- ad 1) Die fiktiven Anschaffungskosten wurden nach dem Verkehrswert der Liegenschaft ermittelt.
- 2) Wurde bereits ein Grund- und Bodenanteil bei der Berechnung der Absetzung für Abnutzung ausgeschieden?
- ad 2) Grund- und Bodenanteil *wird* ausgeschieden 20%
- 3) Mietverträge
- ad 3) Noch keine Mieter gefunden. Mieter werden gesucht
- 4) Prognoserechnung bzw. ab wann mit positiven Einkünften aus der Vermietung der ... Liegenschaft gerechnet wird
- ad 4) Prognoserechnung erst bei der Vermietung möglich

Im August 2009 übersendete der Bw., wie "tel. und persönlich besprochen, 3 Miet- Kauf-Angebote und ersuch(t)e, diese inkl. Folie in den 3 Schaukästen (dreier Gemeinden) anzubringen" an die Marktgemeinde Großharras (AS 30/10).

Die Angebote hatten folgenden Inhalt (AS 32/10):

"MIETE ODER KAUF Einfamilienhaus Z.-Ort - Nr. 270

[2 Farbphotos]

- Wohnfläche 64 m²
- mit Nebengebäude
- Verandaverbau ca.20m²
- ca.1.000 m² Garten
- ruhige Lage

Preis nach Vereinbarung

Kontakt: [Name und Anschrift des Bw.] Tel + Fax: ..."

Im April 2010 erklärte der Bw. für 2009 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von -€ 3.006,04 (AS 3/09) wie folgt:

Einnahmen	0,00
Absetzung für Abnutzung (AfA)	600,00
Übrige Werbungskosten	2.406,04
Werbungskostenüberschuss	-3.006,04

Der Werbungskostenüberschuss setzt sich aus folgenden Positionen zusammen

(Beilage 6/09):

Gemeinde	166,72
Strom	26,36
Versicherung	257,86
Reisekosten:	
Immobilienbüro XYZ 8 x a 190 km = 1.520 km a 0,38	577,60
Z.-Ort 25 x 145 km = 3.625 km a 0,38	1.377,50
AfA 40.000,-- x 1,5% = 600	600,00
	3.006,04

In der Kalenderwoche 24 - vom 14. bis 20. Juni - 2010 schaltete der Bw. betreffend das Haus "Z.-Ort (Nähe Laa a.d. Thaya)" im Medium "Bezirksblätter" eine Anzeige, der Rechnungsbetrag betrug netto € 26,80, brutto € 32,16.

Am 21. Juni 2010 warb der Bw. in den Medien Wd-Gd-Rd (Gemeinderundschau) und GF-Rd (Gänserndorf Rundschau), der Rechnungsbetrag betrug netto € 26,25, brutto € 31,50.

Im März 2011 erklärte der Bw. für 2010 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von -€ 3.551,67 (AS 5/10) wie folgt:

Einnahmen	[blank]
Absetzung für Abnutzung (AfA)	600,00

Übrige Werbungskosten	2.951,67
Werbungskostenüberschuss	-3.551,67

Der Werbungskostenüberschuss setzt sich aus folgenden Positionen zusammen

(Beilage 6/10):

Gemeinde	193,28
Strom	26,53
Versicherung	257,86
Reisekosten:	
Immobilienbüro XYZ 7 x a 190 km = 1.330 km a 0,38	505,40
Z.-Ort 30 x 145 km = 4.350 km a 0,38	1.653,00
Reise Salzburg-Mietinteresse	315,60
AfA 40.000,-- x 1,5% = 600,00	600,00
	3.551,67

Das Finanzamt richtete im Zuge der Veranlagung folgendes Schreiben an den Bw.:

"Besteht für das Gebäude in Z.-Ort 270 bereits ein Mietvertrag?

Sollte kein aufrechtes Mietverhältnis derzeit bestehen, werden die beantragten Verluste ab 2008 ... in Höhe von insgesamt € 9.189,82 (inkl. 2010) aufgrund der Liebhabereiverordnung nicht mehr anerkannt."

Hierzu wurde wie folgt Stellung genommen:

"(Der Bw.) hat im Jahr 2008 ein Einfamilienhaus in Z.-Ort geerbt. Trotz intensiver Bemühungen, das Haus zu vermieten und der Schaltung von Inseraten bzw. Aushang an einer Anschlagtafel konnte kein Mieter gefunden werden. Allerdings erhielt (der Bw.) ein Kaufangebot, welches er am 05.04.2011 angenommen hat. Die notarielle Abwicklung bzw. Grundbucheintragung ist noch nicht abgeschlossen.

Grundsätzlich stellen Aufwendungen, die vor der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen geleistet werden, Werbungskosten dar, sofern Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen und klar und deutlich nach außen in Erscheinung treten (EStR Rz 4035). Selbst vergebliche Aufwendungen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn ein objektiv erkennbarer Zusammenhang mit der auf die Erzielung von Einnahmen ausgerichteten Tätigkeit vorliegt. Relevant ist ein ernsthaftes Bemühen zur Einkunftserzielung, nicht ausreichend ist eine bloße Absichtserklärung (EStR Rz 4037).

Die Vermietungsabsicht (des Bw.) ist klar und deutlich nach außen in Erscheinung getreten, das Einfamilienhaus wurde nachhaltig zur Vermietung angeboten. Diesbezüglich übermitteln wir in der Anlage eine Kopie des Aushanges im Gemeindeschaukasten in Z.-Ort. Die

Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der Verluste der Jahre 2008 bis 2010 sind somit gegeben."

Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse mit folgender Begründung nicht:

"Ab 01.07.2008 wurden Verluste ... erklärt. ... Ein Mietverhältnis wurde nie eingegangen. [Die anschließende Aufstellung weist die geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse 2008 bis 2010 aus.]

Laut nachgereichten Unterlagen wurden am 28.08.2009 in den Schaukästen der Gemeinden Diepolz, Großharras und Z.-Ort Miet-Kauf-Angebote angebracht. Eine eindeutige Vermietungsabsicht bestand daher zum damaligen Zeitpunkt bereits nicht. Das Einfamilienhaus wurde mit Kaufvertrag vom 05.04.2011 verkauft.

Gem. § 2 Abs. 4 EStG iVm § 1 Abs. 2 Z 3 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Gemäß § 1 Abs. 4 LVO liegt bei genannten Betätigungen Liebhaberei nur dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem 'absehbaren' Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Da aus der beabsichtigten Vermietung des Hauses in Z.-Ort 270 in einem 'absehbaren' Zeitraum kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten mehr erzielbar sein wird, wird ihre beabsichtigte Vermietung gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung als Liebhaberei eingestuft."

Das Berufungsvorbringen lautet wie folgt:

"Es war seit 2008 das Ziel (des Bw.), das Einfamilienhaus in Z.-Ort zu vermieten. Es erfolgte jedoch ein Aushang von Miet-Kauf-Angeboten in den Schaukästen der Gemeinden, da es laut Auskunft eines Immobilienmaklers mehr Interessenten gibt, wenn ein Objekt formal auch zum Kauf angeboten wird. Wird nur Miete angeboten, gibt es hauptsächlich finanziell schlechter gestellte Interessenten, bei der Möglichkeit zu kaufen interessieren sich auch finanziell besser gestellte Personen für ein Objekt, welche sich dann vielfach statt für einen Kauf für Miete entscheiden.

In den Jahren 2008 bis 2009 hat (der Bw.) für das Einfamilienhaus in Z.-Ort selbst einen Mieter gesucht, aufgrund der Erfolglosigkeit wurde im Jahr 2010 ein Immobilienmakler (XY GmbH) beauftragt. Durch den Makler wurden mehrere Interessenten namhaft gemacht, welche der Vollständigkeit halber hier angeführt werden:

[Die anschließende Aufstellung enthält 11 Personen.]

Trotz intensivster Bemühungen (von 2008 bis Ende 2010) konnte kein Mieter gefunden werden, daher hat (der Bw.) am 5.4.2011 schließlich ein Kaufangebot angenommen.

In der Bescheidbegründung ist angeführt, dass aufgrund der Miet-Kauf-Angebote keine eindeutige Vermietungsabsicht bestand. Weiters wurde argumentiert, dass gem. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO bei Verlusten aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen Liebhaberei anzunehmen ist, sofern die Art der Bewirtschaftung in einem absehbaren Zeitraum keinen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Da aus der beabsichtigten Vermietung kein Gesamtüberschuss mehr erzielbar ist, wurden die Verluste 2008 bis 2010 nicht anerkannt.

Wie bereits oben erläutert, wurden die Miet-Kauf-Angebote nur deshalb in den Schaukästen ausgehängt, um mehrere Interessenten zu gewinnen. Primäres Ziel war die Vermietung, erst nach mehrjährigen, vergeblichen Versuchen, das Haus zu vermieten, erfolgte die Entscheidung zum Verkauf.

Grundsätzlich stellen Aufwendungen, die vor der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen geleistet werden, Werbungskosten dar, sofern Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen und klar und deutlich nach außen in Erscheinung treten (EStR Rz 4035). Selbst vergebliche Aufwendungen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn ein objektiv erkennbarer Zusammenhang mit der auf die Erzielung von Einnahmen ausgerichteten Tätigkeit vorliegt. Relevant ist ein ernsthaftes Bemühen zur Einkunftserzielung, nicht ausreichend ist eine bloße Absichtserklärung (EStR Rz 4037).

Da die Vermietungsabsicht (des Bw.) klar und deutlich nach außen in Erscheinung getreten ist und das Einfamilienhaus nachhaltig zur Vermietung angeboten wurde, sind die Verluste anzuerkennen."

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz richtete folgendes Schreiben an den steuerlichen Vertreter des Bw.:

"Haus Z.-Ort :

Im Schreiben vom 3. Juni 2011 wurde vorgebracht:

'Trotz intensiver Bemühungen das Haus zu vermieten und der Schaltung von Inseraten .. .'

Sie werden ersucht,

- die intensiven Vermietungsbemühungen im Einzelnen darzulegen und nachzuweisen und
- die Schaltung von Inseraten nachzuweisen.

In der Berufungsschrift wurde vorgebracht:

'In den Jahren 2008 und 2009 hat (der Berufungswerber) für das Einfamilienhaus in Z.-Ort selbst [wohl gemeint: nicht mittels Makler] einen Mieter gesucht,' Sie werden ersucht, dieses Vorbringen nachzuweisen."

Dazu wurde wie folgt Stellung genommen:

"Wie bereits in der Berufung ausgeführt, hat (der Bw.) in den Jahren 2008 und 2009 versucht, ohne Beauftragung eines Immobilienmaklers einen Mieter zu finden. Neben Aushängen auf den Fenstern des betreffenden Hauses in Z.-Ort gab es auch Aushänge in Schaukästen der umliegenden Gemeinden, es wurden Inserate geschaltet und insbesondere auch versucht, mittels Mundpropaganda einen Mieter zu finden.

In der Anlage übermitteln wir eine Kopie der Aushänge in den Schaukästen der Gemeinden und zwei Rechnungen über Inserate in Bezirkszeitungen. Weiters übermitteln wir die Kopie einer Notiz zu der Terminvereinbarung mit einem Interessenten, welcher durch Mundpropaganda auf das Objekt aufmerksam wurde.

Zu dem Aushang in den Schaukästen ist (wie bereits in der Berufung erläutert) anzumerken, dass deshalb ein Miet-Kauf-Angebot ausgehängt wurde, da es laut Auskunft eines Immobilienmaklers mehr Interessenten gibt, wenn ein Objekt formal auch zum Kauf angeboten wird. Wird nur Miete angeboten, gibt es hauptsächlich finanziell schlechter gestellte Interessenten, bei der Möglichkeit zu kaufen interessieren sich auch finanziell besser gestellte Personen für ein Objekt, welche sich dann vielfach statt für einen Kauf für Miete entscheiden.

Ende 2009 wurde (vom Bw.) die X GmbH im Rahmen eines Alleinvermittlungsauftrages mit der Mietersuche betraut. Da dieser Makler jedoch nicht aktiv war bzw. keine Interessenten namhaft gemacht hat, erfolgte nach Ablauf der Befristung im Jahr 2010 eine Kündigung und ein anderer Makler wurde beauftragt (die XY GmbH).

Wie aus dem beiliegenden Schreiben der XY GmbH vom 30.11.2010 ersichtlich ist, wurden Inserate auf folgenden Internetplattformen sowie in folgenden Zeitungen/ Zeitschriften geschaltet:

[Die anschließende Aufstellung enthält 11 Angaben.]

Nach langen, erfolglosen Versuchen, einen Mieter für das Haus in Z.-Ort zu finden, hat sich (der Bw.) schließlich dazu entschieden, ein Kaufangebot anzunehmen, die Unterfertigung erfolgte am 5.4.2011.

Wie aus diesen Ausführungen und den beiliegenden Unterlagen klar ersichtlich ist, wurde ernsthaft nach einem Mieter gesucht und der auf Vermietung gerichtete Entschluss ist klar und eindeutig nach außen in Erscheinung getreten. Aufgrund des objektiven Zusammenhangs

mit der auf die Erzielung von Einnahmen gerichteten Tätigkeit sind selbst die geltend gemachten, vergeblichen Aufwendungen zur Einkünfterzielung als Werbungskosten abzugsfähig."

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz richtete ein zweites Schreiben an den steuerlichen Vertreter des Bw.:

"Auf Seite 2, erster Absatz Ihres Schreibens bringen Sie vor:

'Ende 2009 wurde ... die X GmbH im Rahmen eines Alleinvermittlungsauftrages mit der Mietersuche betraut.'

Zwecks Überprüfung, ob der Auftrag tatsächlich nur die Mietersuche oder die Käufer- und Mietersuche oder nur die Käufersuche umfasste, werden Sie um Vorlage des Alleinvermittlungsauftrages ersucht.

Auf Seite 2, zweiter Absatz Ihres Schreibens bringen Sie vor:

'Wie aus dem beiliegenden Schreiben der XY GmbH vom 30.11.2010 ersichtlich ist, wurden Inserate auf folgenden Internetplattformen sowie in folgenden Zeitungen/Zeitschriften geschalten:

ww...

... Markt'

Nach langen, erfolglosen Versuchen einen Mieter für das Haus in Z.-Ort zu finden, hat sich (der Bw.) schließlich dazu entschieden, ein Kaufangebot anzunehmen, die Unterfertigung erfolgte am 5.4.2011.'

Weder auf Grund Ihrer Angaben noch auf Grund des angeführten Schreibens kann gesagt werden, ob auf den Internetplattformen und den übrigen Medien Mieter oder Käufer- und Mieter bzw. nur Käufer gesucht wurden.

Zwecks Überprüfung werden Sie um Vorlage des/der an die XY GmbH erteilten Auftrages/Aufträge ersucht.

Geltend gemacht wurden iZm Z.-Ort Reisekosten in folgender Höhe:

2008: € 2.332,11, 2009: € 2.406,04, 2010: € 2.951,67

Sie werden ersucht, die Reisekosten nachzuweisen."

Dazu wurde wie folgt Stellung genommen:

"Die Vermittlungsaufträge liegen leider nicht mehr vor. Allerdings ist anzumerken, dass auf Anraten eines Immobilienmaklers auch ein Kaufauftrag erteilt wurde. Wird Kauf angeboten, werden tendenziell vermehrt solvente Interessenten angesprochen, die sich dann aber vielfach für Miete anstatt für Kauf entscheiden (wurde bereits in der Berufung erläutert).

Ergänzend ist hier anzumerken, dass sich das gegenständliche Haus bereits seit Generationen im Familienbesitz befand, und daher eine Vermietung, und nicht ein Verkauf, angestrebt wurde.

In den Jahren 2008 bis 2010 wurden Reisekosten für Fahrten zum Haus in Z.-Ort und für Fahrten zum Immobilienmakler geltend gemacht.

Die Fahrten zwischen Wohnort und dem Haus in Z.-Ort betrafen Termine mit potentiellen Mietern. Zusätzlich war es vor jedem dieser Termine erforderlich, bereits am Vortag nach Z.-Ort zu fahren, um das Haus und den Garten zu pflegen. Leider konnte mit den zahlreichen Interessenten keine Einigung erzielt werden bzw. sind einige zu dem vereinbarten Termin gar nicht erschienen. Die Fahrtstrecke von 145 km ... umfasst Hin- und Rückweg. Die eigentlich kürzere Strecke ... wurde wegen der Baustellen aufgrund des Autobahnbaus und der dadurch bedingten Verzögerungen gemieden.

Weiters wurde Kilometergeld für die zahlreichen Fahrten zum Immobilienmakler geltend gemacht. Die Fahrtstrecke von 190 km umfasst auch in diesem Fall Hin- und Rückweg.

Im Jahr 2010 wurden zusätzlich Reisekosten für eine Fahrt nach Salzburg zu einem Treffen mit einer Mietinteressentin (Frau Zivata X.) geltend gemacht. Davon betreffen € 228,00 das Kilometergeld für 600 km, die restlichen € 87,60 betreffen Verpflegung und Telefonkosten. Diäten wurden in den Steuererklärungen nicht angesetzt, obwohl diese (dem Bw.) für die getätigten Reisen zugestanden hätten."

Der einvernommene Herr Zivota X. machte folgende Angaben:

"Vor ca. zwei, drei Jahren kam es zur Besichtigung des Hauses in Z.-Ort . Das liegt im nördlichen Niederösterreich. Es war ein kleines eingeschossiges Haus, die Farbe war rosa. Außen war es adaptiert (neue Fassade). Innen war es nicht saniert. Ich erinnere mich an einen Garten hinter dem Haus. Es gab einen kleinen Hof, hinten einen Garten. Die Mauern des Hauses waren bis in etwa eine Höhe von 1 m feucht. Das war der Grund, weshalb das Haus für mich und meine Familie nicht in Betracht gekommen ist. Zu anschauen waren meine Frau und meine Tochter dabei. Ich bin mit meinem eigenen Kfz hingefahren (mittels Navi). Wir haben damals in Wien gewohnt. Wir machten auch Fotos, mit dem Mobiltelefon. Die Fotos habe ich nicht mehr.

Meiner Erinnerung nach konnte uns kein Bauplan vorgelegt werden. Da war ich auch deshalb skeptisch. Der Preis war glaube ich etwa € 45.000,00. Ich bin (mir) aber über die Höhe nicht mehr sicher. Wir hatten damals viele Häuser angeschaut. Die Fassade mit der Einfahrt war das schönste am Haus. Die meisten Häuser haben wir in Niederösterreich angeschaut, auch ein, zwei im Burgenland. Kenntnis über die Häuser haben wir über Inserate erlangt.

Das Haus hat uns ein Mann gezeigt, ungefähr 35 Jahre alt, es war meiner Erinnerung nach

nicht der Besitzer des Hauses, sondern ein Makler oder allenfalls eine sonstige Person, die der Besitzer geschickt hatte.

1. Waren Sie an einem Kauf oder an einer Miete interessiert?

Antwort:

Ich war nur an einem Kauf interessiert.

2. Haben Sie den Eigentümer der Liegenschaft auch an einem anderen Ort (in Österreich) getroffen?

Antwort: Nein. Ich bin da sicher.

Wenn mir vorgehalten wird, dass ich wegen des Hauses in Salzburg gewesen bin und dort ein Treffen stattgefunden hat, gebe ich Folgendes an:

Antwort: Ich war ganz sicher nicht wegen des Hauses in Salzburg. Ich habe ja in Wien gewohnt, das Haus war im nördlichen Niederösterreich. Mit dieser meiner Aussage bin ich mir ganz sicher.

Wenn mir nunmehr zwei Fotos gezeigt werden, erkenne ich das Haus sofort wieder. Man sieht den Eingang, die Fassade, und auch den Garten."

Im Übrigen führte die Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend die seitens der XY GmbH namhaft gemachten Personen Ermittlungen durch, die in zwei Aktenvermerken festgehalten wurden:

1. "Der Referent stellte sich vor und nahm auf das Schreiben der XY GmbH Bezug:

0699-18...: Dieser Anruf ist leider nicht möglich

0650-87...: im Oktober 2010 ein Objekt gekauft, war damals nur an einem Kauf interessiert, gesucht nur übers Internet

0650-72...: wollte Haus kaufen, war dem Mann von Wien zu weit entfernt

0664-75...: Pfeifton

0650-51...: wollte nur mieten, nicht kaufen, habe über einen Makler gesucht

0681-20...: habe inzwischen schon etwas gekauft, hat sich erledigt

04206.....: Pfeifton

0664-87...: Pfeifton

0699-19...: war nur an Kauf interessiert, bin mit dem Auto unterwegs, wollen sie noch etwas wissen? Antwort: Nein, danke, danke für das Gespräch. Auf wiedersehen.

0699-19...: Dieser Anruf ist leider nicht möglich."

2. "Stellte mich vor und nannte den Grund des Anrufes (Im Zusammenhang mit einem Haus in Z.-Ort wurden ihr Name und ihre Telefonnummer angegeben und der Termin 16.9.2009 und Treffpunkt 16:15 vermerkt).

Herr D gab Folgendes an: Habe das Haus besichtigt, die Sache hat sich verflogen.

Frage: Wie haben sie vom Objekt erfahren?

Antwort: Habe ich über die Gemeinde erfahren.

Frage: Wollten sie kaufen oder mieten?

Antwort: Das weiß ich nicht mehr, die Sache hat sich wie gesagt verflogen.

Einwand: Es macht einen großen Unterschied, ein Haus zu kaufen oder zu mieten!

Antwort: Ich kann es ihnen trotzdem nicht sagen, ob ich kaufen oder mieten wollte.

Einwand: Wollten sie selbst im Haus wohnen oder es an Dritte vermieten?

Antwort: Nein, vermieten wollte ich nicht.

Frage: Könnte ihre Gattin mehr darüber wissen.

Antwort: Nein."

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz übermittelte die Niederschrift und die zwei Aktenvermerke dem Bw. und langte in der Folge nachstehende vom steuerlichen Vertreter erstattete Stellungnahme ein:

"Der Nachweis, dass in den Jahren 2008 und 2009 (vom Bw.) selbst ein Mieter gesucht wurde, kann durch seine Familie erbracht werden. (Der Bw.) wurde bei allen Treffen mit Mietinteressenten von seiner Frau begleitet.

Diesbezüglich wurde (vom Bw.) angemerkt, ob 'er bei jeder Fahrt in den Finanzämtern Korneuburg bzw. Hollabrunn halt machen und den Zweck der Reise mitteilen hätte sollen bzw. eine(n) Finanzbeamten(in) zur Mitfahrt einladen sollen'.

Reisekosten Salzburg

Auf Seite 4 wird im Zusammenhang mit den geltend gemachten Reisekosten für eine Fahrt nach Salzburg angeführt, dass entsprechend der Zeugenaussage von Herrn X. kein Treffen in Salzburg erfolgte. Laut Auskunft (des Bw.) war mit Frau (und nicht mit Herren) X. ein Treffen in Salzburg vereinbart, zu welchem sie jedoch nicht erschienen ist."

In der am 4. Juni 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ergab sich Folgendes:

"1) *Einfamilienhaus Z.-Ort*:

Der Referent verliest zunächst die im bisherigen Verwaltungsverfahren eingebrachten Eingaben und Ermittlungen seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Berufungswerber:

Hinweisen möchte ich zunächst darauf, dass sämtliche Schritte, die von mir gesetzt wurden, mit dem Finanzamt abgestimmt worden sind.

(Steuerlicher Vertreter):

Festzuhalten ist zunächst, dass die Liegenschaft in Z.-Ort seit drei Generationen im Familienbesitz war und schon aus diesem Grund nicht der Verkauf, sondern die Vermietungsabsicht im Vordergrund gestanden ist. Wie bereits im Verfahren hingewiesen wurde, wurde allerdings das Haus regelmäßig auch zum Verkauf angeboten, da auf diese Weise ein größerer Kreis von Interessenten erreicht werden kann.

Natürlich ist es so, dass das Haus nur ca. 3 km von der tschechischen Grenze entfernt liegt und es sich überdies keineswegs um ein Luxusobjekt handelt, weshalb eine Vermietung regelmäßig nicht sehr leicht zu bewerkstelligen ist.

Berufungswerber:

Wenn der Referent die Zeugenaussage von Herrn D verlesen hat, so möchte ich dies insofern richtig stellen, als dieser Interessent sehr wohl das Haus mieten und nicht kaufen wollte; er war geschieden und aus diesem Grund kann auch seine Frau über die näheren Umstände nichts aussagen.

Ich kann mich noch erinnern, dass ich gemeint habe, eine Miete von 200 Euro wäre für die Liegenschaft angemessen, er aber dann darauf hingewiesen hat, dass er bis auf das Existenzminimum gepfändet ist und daher die Miete hätte nicht zahlen können. So hat sich dann diese Verhandlung zerschlagen.

Natürlich habe ich weitere Interessenten gesucht, wobei allerdings viele davon trotz Anmeldung gar nicht gekommen sind.

Letztlich habe ich mich dann dazu entschieden, das Haus zu verkaufen, wobei ausschlaggebend dafür bloße Mundpropaganda war. Der Käufer war nämlich Filialleiter der Firma 12 in Laa/Thaya und hatte von einem Nachbarn, der bei 123 Stockerau gearbeitet hat, erfahren, dass dieses Objekt zur Vermietung oder allenfalls zum Kauf ansteht. Ich hatte ursprünglich vor, die Liegenschaft zu vermieten, weil dies aber für den Interessenten nicht in Betracht gekommen war, habe ich dann einem Kauf zugestimmt. Dies deshalb, weil Laa/Thaya von Z.-Ort bloß 12 km entfernt ist und er daher seinen Arbeitsplatz von dort aus leicht erreicht hat.

Finanzamtsvertreter:

Nach Meinung des Finanzamtes ist jedenfalls bei zwei Inseraten in drei Jahren und mehrfachem Aushang in den Nachbargemeinden (Schaukästen) kein intensives Bemühen um die Vermietung zu erblicken.

Berufungswerber:

Ich habe daneben auch noch am Haus die gleichen Anschläge angebracht wie in den Schaukästen; es ist überdies durchaus üblich, dass bloß bei lokalen Vermietungsbemühungen auch nur im Umkreis der Liegenschaft entsprechende Werbung betrieben wird.

Steuerlicher Vertreter:

In Rechnung zu stellen ist überdies, dass eine Relation zwischen den Kosten der Inserate und den zu erwartenden Mietzinsen hergestellt werden muss.

Es wäre nicht sehr rationell gewesen, bei einem Mietzins von rund 200 Euro im Monat höhere Ausgaben zu riskieren als diejenigen, die angefallen sind."

Ob es, wie in der Berufung behauptet, seit 2008 das Ziel des Bw. war, das Einfamilienhaus zu vermieten, kann trotz Durchführung eines diesbezüglichen Ermittlungsverfahrens bzw. wiederholter Ersuchen *nicht* festgestellt werden. Auf Basis der in den Jahren 2008, 2009 und 2010 geltend gemachten Werbungskosten kann eine solche Feststellung nicht getroffen werden: Die Werbungskosten 2008 und 2009 beinhalten insbesondere keine Kosten für Inserate (bspw. in Zeitungen) oder Einschaltungen im Internet und dergleichen. Aus den vorgelegten Abrechnungen zu den beiden im Juni 2010 geschalteten Anzeigen (deren Kosten in Höhe von [€ 26,80 + € 26,25 =] € 53,05 im Zusammenhang mit der Wiener Wohnung geltend gemacht worden sind, AS 8/10) lässt sich nicht entnehmen, ob das Haus zur Miete, zum Kauf oder zur Miete und zum Kauf angeboten wurde (dazu vgl. auch unten).

Zwecks Nachweisführung betreffend das Berufungsvorbringen, wonach der Bw. in den Jahren 2008 und 2009 "selbst (gemeint: nicht mittels eines Makler) einen Mieter gesucht" habe, wurde eine Kopie der "Aushänge in den Schaukästen der Gemeinden" übermittelt. Wenn der Aushang in den Schaukästen der (umliegenden) Gemeinden, in welchen das Haus sowohl zur Miete als auch zum Kauf angeboten wurde, in der Berufung damit erklärt wird, es gebe mehr Interessenten, wenn ein Objekt formal auch zum Kauf angeboten wird (auch finanziell besser gestellte Personen interessierten sich für ein Objekt, welche sich dann vielfach statt für einen Kauf für Miete entscheiden), so lässt sich mit dieser Argumentation das Vorliegen einer entsprechenden Vermietungsabsicht nicht dokumentieren. In den Jahren ab 2008 fehlt es somit an nach außen in Erscheinung getretenen Umständen, die auf eine in diesen Jahren gegebene Vermietungsabsicht hinweisen. Wurde das Haus sowohl zur Miete als auch zum Kauf angeboten und kam es letztlich zu einem Verkauf, kann auch nicht davon gesprochen werden, das Haus sei in Wahrheit bloß zum Schein zum Verkauf angeboten worden (zwecks Anlocken von Interessenten, die das Haus in der Folge statt anzukaufen tatsächlich anmieten).

Wird in der Berufung schließlich (auf Seite 2, vierter Absatz) ins Treffen geführt, dass trotz intensivster Bemühungen (von 2008 bis Ende 2010) kein Mieter gefunden werden konnte, so spiegeln sich diese in den geltend gemachten Werbungskostenpositionen nicht wider.

Im Schreiben vom 11. April 2013 wurde, offensichtlich auf die Vorhaltung der nicht angetretenen Nachweisführung (Seite 4, erster Absatz des Schreibens vom 7. März 2013)

reagierend, vorgebracht: "Der Nachweis, dass in den Jahren 2008 und 2009 (vom Bw.) selbst ein Mieter gesucht wurde, kann durch seine Familie erbracht werden. (Der Bw.) wurde bei allen Treffen mit Mietinteressenten von seiner Frau begleitet." Eine Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen kann im Hinblick auf die nachfolgenden Ausführungen zu den Mietinteressenten bzw. die Treffen mit diesen unterbleiben.

Von den im Zwischenbericht der XY GmbH angeführten, namhaft gemachten Personen (soweit ein Kontakt hergestellt werden konnte) wollten - in der zweiten Jahreshälfte 2010 - vier ein Objekt kaufen, eine Person ein Objekt mieten und habe laut den eigenen Angaben des Bw. Herr D das Haus mieten wollen (jedoch eine Miete von monatlich € 200,00 wegen Pfändung bis auf das Existenzminimum nicht zahlen können).

Das Vorbringen im Schreiben vom 19. Dezember 2012, wonach im Jahr 2010 "Reisekosten für eine Fahrt nach Salzburg zu einem Treffen mit einer Mietinteressentin (Frau Zivata X.) geltend gemacht (wurden) (wovon) EUR 228,00 das Kilometergeld für 600 km (betreffen)", wurde durch die Zeugenaussage des Herrn Zivota X. widerlegt: Er war ein Kaufinteressent (nur an einem Kauf interessiert) und war er (der damals wie heute in Wien wohnte und das Haus im nördlichen Niederösterreich besichtigte) ganz sicher nicht wegen des Hauses in Salzburg. Auf die Aufklärung der Unrichtigkeiten der Angaben (statt Frau Zivata Herr Zivota, statt Mietinteressentin Kaufinteressent, statt Salzburg Z.-Ort) reagierte man mit der in den Raum gestellten Angabe: "Laut Auskunft unserer Mandantschaft war mit Frau (und nicht Herrn) X. ein Treffen in Salzburg vereinbart, zu welchem sie jedoch nicht erschienen ist."

Im Schreiben vom 19. Dezember 2012 wurde erstmalig angemerkt, "dass sich das gegenständliche Haus bereits seit Generationen im Familienbesitz befand, und daher eine Vermietung, und nicht ein Verkauf, angestrebt wurde." Hiermit wurde ein nach außen in Erscheinung getretener Umstand, der auf eine (in den Jahren 2008 bis 2010 gegebene) Vermietungsabsicht hinweist, nicht dargetan.

Wenn die Vertreterin des Finanzamtes auf Grund des Schaltens zwei Inserate, des Anbringens von Anschlägen am Haus und des Aushängens des "Miete oder Kauf"- Angebotes in drei Gemeindeschaukästen in etwa zwei Jahren (bis zur Beauftragung der tatsächlich aktiv gewordenen XY GmbH) die Ansicht äußerte, im Vorgehen des Bw. "kein intensives Bemühen um die Vermietung zu erblicken", ist diese Beurteilung nicht von der Hand zu weisen.

Die vom Bw. in den Raum gestellte Meinung, es sei "durchaus üblich, dass bloß bei lokalen Vermietungsbemühungen auch nur im Umkreis der Liegenschaft entsprechende Werbung betrieben wird", ist nicht als Dokumentation der erforderlichen Vermietungsabsicht anzusprechen.

Der Einwand des steuerlichen Vertreters, wonach eine Relation zwischen den Kosten der Inserate und den zu erwartenden Mietzinsen hergestellt werden müsse, trifft zweifellos zu, die in Höhe von insgesamt brutto ($\text{€ } 32,16 + \text{€ } 31,50 =$) $\text{€ } 63,66$ aufgewendeten Inseratkosten sind jedoch sowohl absolut als auch im Verhältnis zu den (geltend gemachten) Fahrtkosten nicht ins Gewicht fallend zu bezeichnen.

Auf Grund dieser Ausführungen ist nicht zu erkennen, auf welches Tatsachensubstrat die Beurteilung (auf Seite 5, zweiter Absatz der Berufung) gestützt wird, dass "die Vermietungsabsicht ... klar und deutlich nach außen in Erscheinung getreten ist und das Einfamilienhaus nachhaltig zur Vermietung (gemeint: und nicht zum Verkauf) angeboten wurde".

Eigentumswohnung Wohnungsanschrift:

Der Bw. erwarb auf Grund des Einantwortungsbeschlusses vom 26. August 2008 das Eigentumsrecht mit einem Anteil von 90/18944 an dem im 22. Wiener Gemeindebezirk gelegenen Grundstück Wohnungsanschrift.

Mit dem Anteil des Bw. von 90/18944 an dem Grundstück Wohnungsanschrift ist das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 39 Stiege I verbunden.

Die Nutzfläche der Wohnung beträgt rund 96 m^2 (das Ausmaß der aktenkundigen Vergleichswohnung Top 62 Stiege III mit dem Grundstücksanteil von 87/18944 beträgt $95,78 \text{ m}^2$, Versteigerungsedikt AS 15/08, Grundbuchsauszug).

Hinsichtlich des bebauten Grundstückes Wohnungsanschrift erklärte der Bw. im März 2009 für 2008 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von $-\text{€ } 4.728,37$ (AS 12/08) wie folgt:

Einnahmen	0,00 €
Absetzung für Abnutzung (AfA)	1.200,00 €
Übrige Werbungskosten	3.528,37 €
Werbungskostenüberschuss	-4.728,37 €

Der Werbungskostenüberschuss setzt sich aus folgenden Positionen zusammen

(Beilage 13/08):

Betriebskosten $404,84 \times 6$	2.429,16 €
Strom $20,40 \times 6$	122,40 €
Versicherung $\frac{1}{2}$ Jahr	84,81 €
Reisekosten: Immobilienbüro XYZ $10 \times a 190 \text{ km} = 1.900 \text{ km} a 0,38$	722,00 €
Wr. Stadtwerke Ticket	170,00 €
AfA $160.000,-- \times 1,5\% = 2.400,--$ davon 6 Monate	1.200,00 €
	4.728,37 €

Im März 2009 machte der Bw. anlässlich seiner Vorsprache, welche auf Grund eines Schreibens des Finanzamtes (AS 16/08) erfolgte, nachfolgende Angaben (AS 16/08):

1) Nachweis der fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von € 160.000,--.

ad 1) Die fiktiven Anschaffungskosten wurden nach dem Verkehrswert der Liegenschaft ermittelt. Nachweis der Versteigerung einer Wohnung im selben Gebäude.

2) *Wurde* bereits ein Grund- und Bodenanteil bei der Berechnung der Absetzung für Abnutzung ausgeschieden?

ad 2) Grund- und Bodenanteil *wird* ausgeschieden 20%

3) Mietverträge

ad 3) Noch keine Mieter gefunden. Mieter werden gesucht

4) Prognoserechnung bzw. ab wann mit positiven Einkünften aus der Vermietung der ... Liegenschaft gerechnet wird

ad 4) Prognoserechnung erst bei der Vermietung möglich

Im Dezember 2009 wurde die Wohnung geräumt (Rechnung Möbel K., U-Akt):

Teppichböden und Altmöbel räumen. Abtransportieren und entsorgen Deponiekosten € 390,-- Arbeitskosten € 850,-. 8,5 Std. 2 Tischler am 10.12.2009	1.240,00 €
---	------------

Am 12. Jänner 2010 wurden im Fliesengeschäft T. eingekauft (Rechnung T., U-Akt):

21,000 m ² Palaze Blue Hagr03 25x33,3 € 18,00	378,00 €
6,4000 m ² Hagp07 Regent dark Blu 34x34 € 21,72	139,01 €
3 Stk. Viertelkreisprofil PVC weiß, 2,5m, h=8mm € 6,13	18,39 €
4 Stk Cim Flexkleber Mittel 25kg	98,52 €
2 Stk Premium grau oder weiß	29,96 €
1 Stk Cim Premium Fein Fug. 5kg Sack Crocus	18,78 €
2 Stk Cim Silikon Fugenflex 310ml Crocus	24,72 €
2 Stk Cimsec Haftbrücke Küb. 1kg	23,06 €
Gesamtbetrag	695,07 €

Am 19. Jänner 2010 wurden von der Fensterfirma P. folgende Leistungen erbracht (Rechnung P., U-Akt):

Montagepos Menge 1,00 Preis/Stk 1.119,00 Polybau-Kunststoffelemente REHAU System Brillant-Design ... Fenster, 2-teilig BxH 1850 x 1260 mm Wärmeschutzglas ..., Insektenschutzgitter mit Montage Diverses Zubehör ... Mauermontage, Demontage Verbundfenster, incl. Aussch., innen Verkleiden u. außen Abdichten	1.119,00 €
---	------------

Montagepos Menge 1,00 Preis/Stk 1.119,00 Polybau-Kunststoffelemente ... BxH 1850 x 1260 mm Verkleiden u. außen Abdichten	1.119,00 €
Montagepos Menge 1,00 Preis/Stk 1.004,00 Polybau-Kunststoffelemente ... BxH 1150 x 1260 mm Verkleiden u. außen Abdichten	1.004,00 €
Montagepos Menge 1,00 Preis/Stk 1.004,00 Polybau-Kunststoffelemente ... Fenster, 1-teilig, BxH 720 x 2100 mm Verkleiden u. außen Abdichten	1.352,00 €
Insektenschutzgitter Montage	149,00 €
Gesamtbetrag	5.691,60 €

Am 20. Jänner 2010 wurden vom Gas-Wasser-Heizungsinstallateur D. folgende Leistungen abgerechnet (Rechnung D., U-Akt):

Pos. 1 Duschanlage Venus Acryl Eck-Brausetasse 90 x 90 cm Brausetassenfußgestell 5-teilig Montagewinkel universal HI Brausetassensyphon Abl. 90 mm Prisma Brause-Einhandmischer Nina Kermi Viertelkreis GIA XP 55 L ... klar MKW Diva Twin Mobil Prisma Nina Brausegarnitur chrom Handbrause m. Antikalk, Brauseschlauch div. Kleinmaterial zur Umänderung von Badewanne- auf Duschanlage Sanitär silikon Weiß	182,50 € 22,54 € 30,75 € 60,69 € 110,00 € 1.841,00 € 177,30 € 58,75 € 45,00 € 61,00 €
Pos. 2 Waschtisanlage Conform Rubin Spiegelschrank 60 x 70 x 15 cm, ... weiß glanz Roca Quarz Aufsatzwaschtisch 55 x 48 cm weiß Conform Rubin WT-Unterschrank ohne WT, 1 Auszug ... Conform Rubin Handtuschhalter 41 cm für Möbelmont. Prisma Nina Waschtischmischer m. Ablaufgarnitur Prisma Lena Doppel-Badetuchhalter 60 cm chrom Schnell Eckventil 3/8" Kombi- Eckventil 3/8" verchr. WT-Syphon mit Anschluss für Waschmaschine Kleinmaterial für die Montage des Waschtisches	620,83 € 157,50 € 395,83 € 80,83 € 97,50 € 105,00 € 24,12 € 26,50 € 17,28 € 20,00 €
Pos. 3 WC-Anlage Charly Tiefspül-WC weiß Abgang waagrecht WC-Prisma Sitzbrett Attila weiß Prisma Spülbecken m. 2-Mengen-Technik WC Schrauben m. Rosette Schnell Eckventil 3/8" Keuco Plan WC-Papierhalter offene Form Panzerschlauchverbinder 3/8" x 3/8" Übergangsstück von best. Rohr zu WC	109,84 € 33,66 € 106,50 € 5,60 € 24,12 € 113,40 € 12,30 € 98,50 €
Pos. 4 Küche Star Spültisch Einhandmischer Kombi-Eckventil 1/2" verchr. Lüftungsgitter verstellbar weiß	76,67 € 23,60 € 93,00 €

Summe Pos. 1 - Pos. 4	4.832,11 €
Pos. 5 Montage Pauschale f. Arbeitsleistung inkl. Anfahrt zur Montage oben angeführter Materialien	2.000,00 €
Rechnungssumme	7.328,75 €

Am 11. Februar 2010 wurden von der Malerfirma Ö. folgende Leistungen abgerechnet
(Rechnung Ö., U-Akt):

Maler- und Anstreicherarbeiten Lt. Kostenvoranschlag vom 1.12.2009 Malerei Anstrich – Türcargen, Stiegenhausgeländer, Holzrahmen Zusätzliche Arbeiten: Abstellräume übermalen, Stiegen – ohne Berechnung!	4.200,00 € 548,00 €
Gesamt	5.697,60 €

Am 15. Februar 2010 meldete der Sohn des Bw. an der Anschrift der in Rede stehenden Wohnung einen *Nebenwohnsitz* an (Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister, AS 34/10).

Diesbezüglich wird (mit Schreiben vom 11. April 2013) Folgendes vorgebracht:

"In der Zeit von 01.04.2010 bis 31.07.2010 hat (der Sohn des Bw.) im elterlichen Wohnhaus gelebt, wo er auch zweitemeldet war und ist, da die Wohnung ... renoviert werden musste und erst ab August 2010 bezugsfertig war. Aus diesem Grund konnte die Vermietung auch erst ab August 2010 erfolgen.

Der Hauptwohnsitz (bzw. Nebenwohnsitz) wurde deshalb schon vor dem tatsächlichen Einzug in die Wohnung gemeldet, um sich eine weitere Ummeldung zu ersparen bzw. um die Postadresse innerhalb kurzer Zeit nicht mehrmals ändern zu müssen."

Erfolgte mit diesem Vorbringen keine Nachweisführung und wurde eine denkmögliche Variante aufgezeigt, wird auf die nachstehenden Feststellungen verwiesen, aus welchen auf die Bezugstfertigkeit der Wohnung (im April 2010) geschlossen werden kann.

Am 18. Februar 2010 wurden mittels Eigen-Kfz folgende Möbel der Kika Möbel-HandelsgmbH abgeholt (Rechnung K., U-Akt):

Bad/Einzelteil/zerlegt Piolo Wandschrank ... 2 Türen, 2 Einlegeböden	89,90 €
Bad/Einzelteil Exklusiv PG.4 Sonderpreis Oberschrank Breite 60, Tiefe 20, Höhe 81,1 ...	385,00 €
Bad/Einzelteil Exklusiv PG.4 Sonderpreis Hochschrank BH 060 ... Türen durchgehend ohne Nische, 2 Laden	894,00 €
Rechnungsbetrag	1.368,00 €

Am 22. Februar 2010 erbrachte die Möbelfirma B. folgende Leistung (Rechnung B., U-Akt):

Tischergänzungen Liefertermin: 22.02.2010, Zustellung per LKW inkl. Montage	630,79 €
Endbetrag	756,95 €

In den Monaten Jänner und Februar 2010 wurden von der Möbelfirma K. folgende Leistungen erbracht (Rechnung K. vom 1. März 2010):

Furnierboden in Birne esprit incl. Sesselleisten, Übergangsschienen und Kantenabschluss	3.950,00 €
Arbeitszeit für Bodenverlegung Arbeitskosten € 3.000,-- 30 Std. 2 Tischler für Fußboden legen, Montage der Sockelleiste, silikonisieren und verlegen der Schienen	3.000,00 €
Wohnzimmer in Birne furniert mit Rahmenfront und Facettengesimse, incl. Beleuchtung mit Sensorschalter und Auszugsfächer mit CD-Träger- Incl. Lieferung und Montage	9.620,00 €
Vorzimmergestaltung in Ahorn natur furniert mit Polsterfront incl. Spiegelpaneel und tap. Sitzpolster Incl. Lieferung und Montage	4.715,00 €
Schlafzimmer in Ahorn hell furniert mit Facettenfront und Facettengesimse incl. Spiegelfronten und flexible Beleuchtung mit integriertem Schalter Incl. Lieferung und Montage	6.600,00 €
Vertikaljalousien Lamellen in PG 0 Breite 8,9cm Einhandbedienung	900,00 €
Montage der Jalousien Arbeitskosten € 400,00	400,00 €
Umbauarbeiten in der Küche Arbeitszeit 2 Std. 2 Tischler Arbeitskosten € 200,--	200,00 €
Sonderrabatt für Montage	-340,00 €
Summe inkl. USt.	30.285,00 €

Am 1. April 2010 erklärte der Bw. für 2009 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von -€ 7.995,54 (AS 4/09) wie folgt:

Einnahmen	0,00 €
Absetzung für Abnutzung (AfA)	1.920,00 €
Übrige Werbungskosten	6.075,54 €
Werbungskostenüberschuss	-7.995,54 €

Der Werbungskostenüberschuss setzt sich aus folgenden Positionen zusammen
(Beilage 6/09):

Betriebskosten 413,39 x 12	4.960,68 €
Strom 20,40 x 12	244,80 €
Versicherung	172,46 €
Reisekosten:	

Immobilienbüro XYZ 8 x a 190 km = 1.520 km a 0,38	577,60 €
Wr. Stadtwerke Ticket	120,00 €
AfA 128.000,-- x 1,5% = 1.920,--	1.920,00 €
	7.995,54 €

Am Tag der Einreichung der Steuererklärungen 2009 - am 1. April 2010 - meldete der Sohn des Bw. an der Anschrift der in Rede stehenden Wohnung einen *Hauptwohnsitz* an (Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister, AS 33/10).

Am 2. April 2010 wurden von der Audio Video SAT-Firma N. folgende Leistungen abgerechnet (Rechnung N., U-Akt):

1 Siemens SF24E200 EU [Geschirrspüler]	359,00 €
1 LG32LH7000 [81,3 cm Full HD LCD-Fernsehgerät]	629,00 €
2 LG37LH7020 [94 cm 100 Hz Full HD LCD-Fernsehgerät]	1.580,00 €
1 Vogels EFW 6245 [TV-Wandhalterung]	199,00 €
1 Vogels VFW 132 [TV-Wandhalterung]	32,00 €
1 Indesit K3C51 [Herd]	379,00 €
1 IR-Link-Anlage	49,00 €
2 HDMI-Kabel, 1 Scartkabel 3m, 1 Scartkabel 1,5m, 1 Chinchkabel, KM	36,00 €
AZ Team/ Kulanz	357,00 €
	3.620,00 €

Mitte April 2010 teilte der Bw. dem Finanzamt Folgendes mit (Schreiben Beilage zu Ust-VA 01-03/2010, U-Akt):

"Wohnung Wohnungsanschrift / 1/ 39, 1... Wien, wird voraussichtlich nach Renovierung ab 07/2010 vermietet. Aus dieser Vermietung werden sich steuerpflichtige Umsätze ergeben.

Aus diesem Grund beantrage ich

= die auf die Renovierung und Betriebskosten entfallenden Vorsteuern ab 01.01.2010 lt. UVA gutzuschreiben=

vgl. Rz 900/901 Ust-Richtlinien.

Ich beantrage die Umstellung von BRUTTO auf NETTO Verrechnung ab 01.01.2010"

Im August 2010 teilte der Bw. dem Finanzamt Folgendes mit (AS 13/10):

Vermietung Wohnungsanschrift / 1/ 39

"O.g. Wohnung habe ich ab 01.08.2010 an meinen Sohn Manfred ..., geb. ... 1969, vermietet. Der Mietvertrag wurde mündlich auf die Dauer von 10 Jahren abgeschlossen. Der monatliche Mietzins beträgt EURO 600,--- (inkl. 20 % MWSt).

(Meldung lt. pers. Besprechung mit Hr. Y. am 30.04.2010)"

Dem Schreiben war eine Kopie der Auftragsbestätigung vom 2. August 2010 beigelegt (AS 13/10). Gemäß dieser Bestätigung überwies der Sohn des Bw. an den Bw. einen Betrag in Höhe von € 600,00 mit dem Verwendungszweck "Miete August 2010".

Im November 2010 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für das Kalendervierteljahr Juli - September 2010 wie folgt eingereicht (AS 1/10):

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen (ohne den nachstehend angeführten Eigenverbrauch) einschließlich Anzahlungen (jeweils ohne Umsatzsteuer) 000	1.000,-- €
Davon zu versteuern mit 20% Normalsteuersatz 022 Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer 200,-- €
Gesamtbetrag der Vorsteuern 060	138,07 €
Vorauszahlung (Zahllast)	61,93 €

Im Jänner 2011 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für das Kalendervierteljahr Okt. - Dez. 2010 wie folgt eingereicht (AS 2/10):

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen (ohne den nachstehend angeführten Eigenverbrauch) einschließlich Anzahlungen (jeweils ohne Umsatzsteuer) 000	1.500,-- €
---	------------

Im März 2011 erklärte der Bw. für 2010 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von -€ 11.909,96 (AS 7/10) wie folgt:

Ich stelle den Antrag auf Verteilung von Aufwendungen gemäß § 28 Abs. 3 Höhe der insgesamt zu verteilenden Herstellungsaufwendungen	48.594,46 €
Einnahmen	2.500,00 €
Absetzbare Aufwendungen nach § 28 Abs. 3	4.859,45 €
Absetzung für Abnutzung (AfA)	1.920,00 €
Sofort abgesetzte Instandhaltungs- und/oder Instandsetzungskosten	2.183,71 €
Übrige Werbungskosten	5.446,80 €
Werbungskostenüberschuss	-11.909,96 €

Der Werbungskostenüberschuss setzt sich aus folgenden Positionen zusammen (Beilage 6/09):

Betriebskosten 403,04 x 12	4.836,48 €
Strom	174,45 €
Versicherung	174,26 €
Reisekosten: Immobilienbüro XYZ 2 x a 190 km = 380 km a 0,38 Wr. Stadtwerke Ticket	144,40 € 30,00 €
Inserate	53,05 €
Büromaterial	8,75 €
Porto	5,70 €
Werbung	19,71 €

Reparaturen (Fa. D, Fa. Ö etc.)	2.183,71 €
Sanierungsarbeiten lt. USt- Beilage 01-03/10	4.859,45 €
AfA v. 48.594,46 – 10 Jahre	1.920,00 €
Mieteinnahmen 08-12/10 [5 Monate x € 500,00]	2.500,00 €
	11.909,96 €

Im Juni 2011 wurden dem Finanzamt vom steuerlichen Vertreter des Bw. folgende Unterlagen übermittelt:

1) Die dem Schreiben vom 2. August 2010 bereits beigelegte (oben angeführte) Kopie der Auftragsbestätigung vom 2. August 2010 (AS 23/10 = AS 13/10).

2) Vier "Mietvertragsrechnungen":

Mietvertragsrechnung, datiert mit 1.9.2010 (AS 24/10):

"(Namen und Anschriften)

Mietvertragsrechnung September 2010

Für die Vermietung (gem. mündlichem Vertrag vom 31.7.2010) meiner Wohnung in 1... Wien, ... stelle ich hiermit Herrn Manfred ... für den Monat September 2010 € 600,- inkl. 20% Mwst in Rechnung.

€ 600,- bar bezahlt am 1.9.2010

(Unterschrift des Bw.)"

Die Mietvertragsrechnungen Oktober, November und Dezember 2010 wurden abgesehen von den Datierungen und den Zeitraumangaben ident erstellt (AS 25ff).

3) Das Mietanbot vom 17. Mai 2011 (AS 20ff):

MIETANBOT

erstellt von

(Name und Anschrift des Bw.)

(im Folgenden 'Vermieter' genannt

an

... Manfred

(Anschrift der in Rede stehenden Wohnung)

(im Folgenden 'Mieter' genannt)

Wie bereits mündlich vereinbart wird hiemit schriftlich festgehalten:

Mietgegenstand

Mietgegenstand ist die Wohnung (Anschrift der in Rede stehenden Wohnung)

Beginn und Dauer

Das Mietverhältnis hat am 1.8.2010 begonnen und wird auf die Dauer von 10 Jahren abgeschlossen. Das Mietverhältnis erlischt daher mit Beendigung der vereinbarten

Vertragsdauer, sohin am 1.8.2020, ohne dass es einer weiteren Aufkündigung bedarf.

Das Mietverhältnis kann von jedem der Vertragsteile unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zum letzten eines jeden Kalendermonats aufgekündigt werden.

Mietzins

Für das erste Jahr wird ein reduzierter Mietzins in Höhe von EUR 500,00 zuzüglich 10% Umsatzsteuer, sohin EUR 550,00 vereinbart.

Ab 1.8.2011 wird ein Mietzins in Höhe von EUR 770,00 zuzüglich 10% Umsatzsteuer, sohin EUR 847,00 vereinbart.

Die Betriebskosten sind im Mietzins enthalten, es erfolgt keine gesonderte Weiterverrechnung an den Mieter.

Der Mietzins ist wertgesichert. Zur Berechnung der Wertsicherung dient der von der Statistik Austria verlaubliche Verbraucherpreisindex 2005 oder der an dessen Stelle tretende Index. Ausgangsbasis ist die für den Monat des Mietanbotes errechnete Indexzahl. Schwankungen unter 3% bleiben unberücksichtigt.

Sonstiges

Die Kosten für notwendige Instandhaltungsarbeiten werden vom Vermieter getragen und nicht an den Mieter weiterverrechnet.

Bauliche Veränderungen innerhalb oder außerhalb des Mietgegenstandes sind nur mit ausdrücklicher Zustimmung des Vermieters gestattet. Selbst wenn der Vermieter die Zustimmung gegeben hat, steht dem Mieter dafür nach Beendigung des Mietverhältnisses kein Ersatzanspruch gegenüber dem Vermieter zu, auch wenn es sich um eine wesentliche Verbesserung des Mietgegenstandes handelt, die über die Mietdauer hinaus wirksam und von Nutzen ist. Derartige Investitionen gehen in das Eigentum des Vermieters über.

Die Annahme erfolgt durch Zahlung der Miete Juni 2011."

4) Prämissen (der Prognoserechnung)

Mieteinnahmen

Beginn der Vermietung	August 2010
Miete pro Monat im 1. Jahr (netto)	€ 500,00
Miete pro Monat ab dem 2. Jahr (netto)	€ 770,00
Index p.a.	3%

Ausgaben

AfA p.a.	€ 1.920,00
1/10 AfA p.a. (ab 2010)	€ 4.859,45
Betriebskosten p.a.	€ 4.800,00
Index Betriebskosten p.a.	1,5%
Instandhaltung auf Basis Miete nach 10 Jahren (ab 2020)	5%

5) Prognoserechnung für den Zeitraum 2008 - 2029

Auf Basis der oben angeführten Prämissen wurde ein kumuliertes Ergebnis 2008 bis 2029 in Höhe von € 14.046,22 errechnet.

Im Zusammenhang mit dem Vorbringen: "Ab dem zweiten Jahr der Vermietung sollte der Mietzins auf die ortsübliche Miete laut Auskunft des Magistrates erhöht werden. Die niedrigere Miete im ersten Jahr war dabei als Ausgleich für die Mithilfe bei den Renovierungsarbeiten gedacht." wurde über Ersuchen Art und Ausmaß der Mithilfe des Sohnes bekannt zu geben und nachzuweisen, vom steuerlichen Vertreter wie folgt reagiert: "Indem die Wohnung 33 Jahre lang bewohnt wurde, war es notwendig, diese komplett zu räumen und zu renovieren. Die Tätigkeit (des Sohnes des Bw.) war im Wesentlichen, die notwendigen Abbrucharbeiten sowie die Liefer- und Montagefirmen zu koordinieren und zu überwachen. Die gesamten Arbeiten haben sich über 5 Monate erstreckt. (Der Sohn des Bw.) war pro Woche durchschnittlich 10 Stunden in der Wohnung anwesend, somit in Summe rund 200 Stunden.

Ein Nachweis der (vom Sohn des Bw.) erbrachten Leistungen bzw. Stunden ist leider nicht möglich. Grundsätzlich wäre zwar ein Nachweis durch die Liefer- und Montagefirmen denkbar, nach zweieinhalb Jahren jedoch nicht erfolgversprechend.

Mit Mietvertragsrechnung vom 1. Jänner 2012 stellte der Bw. seinem Sohn "gem. mündlichem Vertrag vom 31.7.2010" für Jänner 2012 € 872,41 inkl. 10% MwSt. in Rechnung.

Mit Mietvertragsrechnung vom 1. Jänner 2013 stellte der Bw. seinem Sohn "gem. mündlichem Vertrag vom 31.7.2010" für Jänner 2013 € 816,89 zuzüglich 10% MwSt. € 81,69, gesamt € 898,58, in Rechnung (Mietvertragsrechnungen, dem Schreiben vom 11. April 2013 beigelegt).

In der am 4. Juni 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ergab sich Folgendes:

"2) Vermietung Eigentumswohnung Wohnungsanschrift :

Der Referent verliest die im bisherigen Verfahren eingebrachten Schriftstücke sowie die Ermittlungsschritte.

Steuerlicher Vertreter:

Ergänzen möchte ich, dass diesbezüglich sehr wohl eine Prognoserechnung eingebracht wurde; diese weist bereits im 17. Jahr einen Gesamtüberschuss aus, wobei darauf hinzuweisen ist, dass in den ersten 10 Jahren auf Grund der Zehntelabschreibungen ein weitaus schlechteres Ergebnis erzielt werden konnte als in den Jahren danach.

Berufungswerber:

Auch in diesem Fall habe ich bei sämtlichen Schritten das Einvernehmen mit dem Finanzamt hergestellt. So habe ich Herrn Kohl vom Finanzamt 3/11 gefragt, welchen Mietzins zwischen mir und meinem Sohn das Finanzamt als angemessen betrachten würde; dies bereits bei Mietbeginn. Er hat daraufhin – ich habe dies in einem Aktenvermerk festgehalten – gemeint, dies wäre ein Mietzins von rund 850 Euro inkl. USt und Betriebskosten. Diesen Mietzins habe ich dann auch von meinem Sohn verlangt.

Ergänzen möchte ich noch, dass keineswegs von Anfang an beabsichtigt war, dass mein Sohn in die in Rede stehende Wohnung einzieht. Es war vielmehr so, dass er zunächst in Mistelbach in einer Genossenschaftswohnung gewohnt hat, wobei es relativ schwer ist, aus der Wohnung auszuziehen, da die Genossenschaft das Recht hat, einem Mieterwechsel zuzustimmen. Er hat schließlich einen Bekannten gefunden, der die Wohnung in Mistelbach als Nachmieter nutzen wollte, wobei auch zunächst die Rede davon war, dass der Bekannte in die Wohnung in Wien einziehen könnte.

Mein Sohn ist dann vorübergehend auf ca. 5 Monate in unser eigenes Haus eingezogen, da die Angelegenheit mit der Genossenschaft sofort erfolgen musste.

Was die angemessene Miethöhe anbelangt, möchte ich dazu ausführen, dass die Nachbarwohnung in der Wohnungsanschrift in Wien bereits seit 15 Jahren vermietet wird, und dies zu Zwecken, die die Miethöhe der umliegenden Wohnungen beeinflussen kann.

Ursprünglich nämlich war die Wohnung an Prostituierte vermietet. Als dies schließlich nach einem Polizeieinsatz abgestellt wurde, wohnen nach einer Leerstellungsphase 15 Armenier im gegenständlichen Objekt, wobei auch hierdurch eine große Lärmbelästigung entsteht. Dies war auch Gegenstand eines Gerichtsverfahrens, an dem ich beteiligt war, das mit einem Vergleich geendet hat.

Die Nebemeldung meines Sohnes ist deshalb erfolgt, weil betriebsfremden Personen der Eintritt in die Wohnhausanlage verboten ist.

Der Referent verliest die E-Mail von Herbert Y. vom 22. November 2012.

Berufungswerber:

Die Aussage von Herrn Y. ist insofern zu relativieren, als er gemeint hat, 600 Euro seien angemessen. Er hat mir auch empfohlen, den Beginn des Mietverhältnisses dem Finanzamt anzuzeigen und jedenfalls die erste Mietzahlung im Überweisungswege zu begleichen. Wir handhaben dies auch immer so, dass bei jeder Mietzinserhöhung die erste Zahlung im Überweisungsweg erfolgt, die übrigen Zahlungen erfolgen monatlich bar.

Finanzamtsvertreter:

Strittig ist im gegenständlichen Berufungsfall weniger das ortsübliche Mietentgelt, sondern die Frage, ob der abgeschlossene Mietvertrag fremdüblich ist. Hierzu ist darauf zu verweisen,

dass zu Beginn bloß ein mündlicher Mietvertrag existiert hat und überdies Barzahlungen unter Fremden regelmäßig unüblich sind.

Steuerlicher Vertreter:

Derzeit gibt es allerdings sehr wohl eine schriftliche Vereinbarung, und zwar ein Mietanbot, dass faktisch angenommen wurde, aber zum Zwecke der Gebührenersparnis nicht von beiden Vertragsparteien unterfertigt wurde.

(Der Referent) hält dem Berufungswerber eine Internetabfrage vor: „Maisonette mit Loggia inkl. Heizung und Warmwasser“.

Aus der Abfrage ist ersichtlich: Wohnfläche 88 m², Zimmer: 3, Adresse: 1220 Wien, Donaustadt, Gesamtmiete € 1.050,--.

Berufungswerber:

Es ist möglich, dass es sich dabei um das Haus Wohnungsanschrift handelt.

Steuerlicher Vertreter:

Hinweisen möchte ich darauf, dass auch die Miete, die verlangt wird, eine Bruttomiete inkl. USt, Betriebskosten, Heizung und Warmwasser ist. Überdies ist völlig unklar, ob auch die Miete in dieser Höhe tatsächlich erzielt werden kann.

Berufungswerber:

Überdies wurde mir auch vom Magistrat bestätigt, und dies im Juli 2010, dass die angemessene Miete 850 Euro brutto beträgt.

Darauf hingewiesen wurde bereits, dass die geringe Miethöhe im ersten Jahr darauf zurückzuführen ist, dass mein Sohn bei der Renovierung des Objektes mitgeholfen hat."

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich Folgendes:

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden - selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit - für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung)
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich) (Doralt, EStG-Kommentar, Tz. 160 zu § 2).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen (Doralt, aaO, Tz 160 zu § 2).

Hinsichtlich der Frage der Fremdüblichkeit ist die im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis maßgebend. Es ist zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder aber das Naheverhältnis zugrunde liegt; im letzten Fall ist die Ernsthaftigkeit der Leistungsbeziehung zweifelhaft (Doralt, aaO, Tz 165 zu § 2).

Es besteht keine steuerliche Vermutung gegen die Anerkennung von Rechtsbeziehungen zwischen Angehörigen; bei eindeutigen Ermittlungsergebnissen können daher auch Rechtsbeziehungen anerkannt werden, bei denen nicht alle der vorgenannten Kriterien gleichermaßen ausgeprägt vorhanden sind, wenn an der tatsächlichen Durchführung kein Zweifel besteht und grundsätzlich Fremdüblichkeit gegeben ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm 67).

Der Fremdvergleich ist grundsätzlich anhand von Leistungsbeziehungen zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen vorzunehmen, wobei von deren üblichem Verhalten in vergleichbaren Situationen auszugehen ist (VwGH 1.12.1992, 92/14/0149). Nur Leistungsbeziehungen, die ihrer Art nach zwischen einander fremd gegenüber stehenden Personen nicht vorkommen (zB Schenkungen oder unentgeltliche Betriebsübergaben), sind danach zu beurteilen, wie sich dabei üblicherweise andere Personen verhalten, die zueinander in familiärer Beziehung stehen (VwGH 25.10.1994, 94/14/0067). Auf dieser Basis ist eine Vergleichsprüfung in zweifacher Hinsicht anzustellen (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm 71):

- Es ist zunächst zu prüfen, ob der entsprechende Vertrag auch zwischen Fremden in der konkreten äußeren Form abgeschlossen worden wäre, bejahendenfalls
- ist ein am Vertragsinhalt orientierter Fremdvergleich anzustellen, wobei zu beachten ist, dass es nahen Angehörigen an einem den Marktgesetzen unterliegenden natürlichen Interessensgegensatz fehlen kann.

Vorweg sei zur Frage, wann der Sohn des Bw. die Wohnung tatsächlich bezog, bemerkt: Am 15. Februar 2010, dem Zeitpunkt, an dem der Sohn des Bw. an der Anschrift der in Rede stehenden Wohnung einen *Nebenwohnsitz* angemeldet hatte, waren die Sanierungsmaßnahmen weitestgehend abgeschlossen. Im Wesentlichen fehlten die drei Tage danach abgeholten Badschränke, die eine Woche danach erfolgten Tischergänzungen und die Anfang April 2010 abgerechneten Geräte der Audio Video SAT-Firma N. Dass der Sohn eines Wohnungsinhabers, der im Übrigen den identen seltenen Familiennamen hat, und im Zuge der Wohnungssanierung in die Wohnung seines Vaters kommt, einen Nebenwohnsitz anmeldet, "weil betriebsfremden Personen der Eintritt in die Wohnhausanlage verboten ist", entspricht nicht der Lebenserfahrung.

Das Mietanbot ist erst im Juni 2011 - auf Grund der Ermittlungen des Finanzamtes - nach außen zum Ausdruck gekommen; bezogen auf den Zeitpunkt 15. Februar 2010 über ein Jahr später, auf den Zeitpunkt 1. August 2010 beinahe ein Jahr später. Während des am 31. Dezember 2010 endenden Berufungszeitraumes ist das Mietanbot somit nicht nach außen zum Ausdruck gekommen.

Der Nichtabschluss eines (nach außen zum Ausdruck gekommenen) Mietvertrages zog u.a. nach sich, dass das Vorbringen, wonach der Sohn des Bw. "bei der Renovierung des Objektes mitgeholfen hat" und deshalb für das erste Jahr eine geringere Miete angesetzt worden sei, im Dunkeln blieb.

Die erste Mietzahlung, die Miete August 2010, wurde überwiesen, die weiteren Mieten für September, Oktober, November und Dezember 2010 wurden laut den vorgelegten Mietvertragsrechnungen "bar bezahlt". Barzahlungen von Mieten stellen, wie von der Vertreterin des Finanzamtes eingewendet, nicht die übliche Begleichungsform für Mietzahlungen dar und wird darauf verzichtet, die tatsächliche Mietbegleichung entsprechend nachzuweisen.

Mietverträge enthalten bei Vermietung möblierter Wohnungen (wie im vorliegenden Fall), meistens in Form von Beilagen, so genannten Inventarlisten, ein Verzeichnis betreffend das in der Wohnung befindliche Inventar und dessen Zustand (neu, neuwertig, geringe/starke Gebrauchsspuren). Aus dem vorgelegten Mietanbot ist diesbezüglich nichts zu entnehmen, eine Beilage (Inventarliste) ist nicht angeführt und dem Mietanbot auch nicht angeschlossen.

Erst in Reaktion auf die diesbezügliche Vorhaltung mit Schreiben vom 3. Oktober 2012 (Seite 3) wurde im Antwortschreiben vom 5. November 2012 vorgebracht: "Vom Mieter, (dem Sohn des Bw.), wurde die beiliegende Inventarliste, aus welcher sämtliche Investitionen des Vermieters ersichtlich sind, unterfertigt." Das Vorbringen lässt offen, wann die Liste unterfertigt wurde. Die vorgelegte "Inventarliste", überschrieben mit "Finanzamt 2010", wurde unterschrieben, eine Datierung wurde nicht vorgenommen. Die dem Finanzamt am 15. April 2010 persönlich überreichte (ansonsten idente) Aufstellung "Finanzamt 2010" (U-Akt) war nicht unterfertigt.

Der Mietzins für die rd. 96 m² große, eben durch Aufwendungen gemäß § 28 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von über € 48.000,00 sanierte Eigentumswohnung im 22. Wiener Gemeindebezirk betrug € 500,00 (zuzüglich Umsatzsteuer) und waren die Betriebskosten im Mietzins enthalten, es erfolgte keine gesonderte Weiterverrechnung an den Mieter, den Sohn des Bw. Nach Abzug der monatlichen Betriebskosten in Höhe von (€ 4.836,48 : 12 =) € 403,04 verblieb dem Bw. ein Mietertrag von monatlich € 96,96. Dass einer solchen Mietzinsvereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch nicht zugrunde liegt, bedarf mit Rücksicht auf eine soeben aufwendig sanierte Wohnung im Hinblick auf einen Mietzins nach Abzug der Betriebskosten in Höhe von (€ 96,96: 96 m² =) € 1,01/m² (!) keiner weiteren Ausführungen.

Der Immobilienpreisspiegel 2010 weist für Wohnungen im 22. Wiener Gemeindebezirk ab 60m² einen Mietzins in Höhe von € 6,80/m² aus (AS 35/10).

Wenn im Schreiben vom 11. April 2013 (auf Seite 2) argumentiert wird: "Die Miete über EUR 600,00 brutto ab 1.8.2010 wurde aufgrund des Gesprächs mit Herrn Y. am 30.03.2010 festgelegt. Da zu Beginn nicht klar war, wie lange die Wohnung (vom Sohn des Bw.) gemietet wird, wurde diese entsprechend dem schriftlichen Mietanbot vom 17.05.2011 erhöht." ist auf die damit in Widerspruch stehende eigene Mitteilung des Bw. an das Finanzamt am 2. August 2010 (AS 13/10) zu verweisen:

"Vermietung Wohnungsanschrift / 1/ 39

O.g. Wohnung habe ich ab 01.08.2010 an meinen Sohn Manfred ..., geb. ... 1969, vermietet. Der Mietvertrag wurde mündlich auf die Dauer von 10 Jahren abgeschlossen. Der monatliche Mietzins beträgt EURO 600,--- (inkl. 20 % MWSt)."

Auf Basis des in Höhe von € 500,00 vereinbarten Mietzinses und folgender Ausgaben stellt sich die Prognoserechnung wie folgt dar:

Indexsteigerung der Miete:

Bezogen auf einen zwanzigjährigen Zeitraum ist die Annahme jährlicher Mietzinssteigerungen in Höhe von 3% (laut der dem Schreiben vom 3. Juni 2011 vorgelegten Prognoserechnung) nicht realistisch. Als realistisch können jährliche Steigerungen in Höhe von 2% angesehen werden (vgl. z.B. UFS 29.3.2011, RV/3380-W/07), die nach Überschreiten des Indexsprunges alle zwei Jahre zu Mietanpassungen führen.

Instandhaltung:

Auf Grund der getätigten Instandhaltungsarbeiten erfolgt trotz des Alters des Gebäudes bzw. der Wohnung ("die Wohnung [vor Durchführung der Investitionen in Höhe von € 48.594,46] 33 Jahre lang bewohnt wurde") ein Mindestansatz für Instandhaltungsarbeiten in Höhe von 0,5% von € 128.000,00. Der sich in Höhe von € 640,00 errechnende Betrag ergibt von 2011 bis 2029 € 12.160,00 (und macht bspw. bezogen auf die angesprochenen Investitionen in Höhe von € 48.594,46 rund ein Viertel aus).

Miete pro Monat	500,00 €
Indexsteigerung der Miete - alle zwei Jahre	4%
AfA	1.920,00 €
1/10 AfA p.a. ab 2010	4.859,45 €
Betriebskosten p.a.	4.836,48 €
Indexsteigerung der Betriebskosten - pro Jahr	1,5%
Instandhaltung: 0,5% von € 128.000,00	640,00 €

Prognoserechnung Miete € 500,00:

Jahr	Miete	AfA	Instandh./ Sonstiges	Betriebsk.	Instandh.	Ergebnis	kum. Ergebnis
------	-------	-----	-------------------------	------------	-----------	----------	------------------

2008	0,00	1.920,00	2.568,37	0,00	0,00	-4.488,37	-4.488,37
2009	0,00	1.920,00	1.114,86	4.960,68	0,00	-7.995,54	-12.483,91
2010	2.500,00	1.920,00	5.469,77	4.836,48	2.183,71	-11.909,96	-24.393,87
2011	6.000,00	1.920,00	4.859,45	4.836,48	640,00	-6.498,93	-30.892,80
2012	6.240,00	1.920,00	4.859,45	4.909,03	640,00	-6.088,48	-36.981,28
2013	6.240,00	1.920,00	4.859,45	4.982,67	640,00	-6.162,12	-43.143,40
2014	6.489,60	1.920,00	4.859,45	5.057,41	640,00	-5.987,26	-49.130,66
2015	6.489,60	1.920,00	4.859,45	5.133,27	640,00	-6.063,12	-55.193,78
2016	6.749,18	1.920,00	4.859,45	5.210,27	640,00	-5.880,54	-61.074,32
2017	6.749,18	1.920,00	4.859,45	5.288,42	640,00	-5.950,95	-67.025,27
2018	7.019,15	1.920,00	4.859,45	5.367,75	640,00	-5.768,05	-72.793,32
2019	7.019,15	1.920,00	4.859,45	5.448,26	640,00	-5.848,56	-78.641,88
2020	7.299,92	1.920,00	0,00	5.529,99	640,00	-790,07	-79.431,95
2021	7.299,92	1.920,00	0,00	5.612,94	640,00	-873,02	-80.304,97
2022	7.591,92	1.920,00	0,00	5.697,13	640,00	-665,21	-80.970,18
2023	7.591,92	1.920,00	0,00	5.782,59	640,00	-750,67	-81.720,85
2024	7.895,60	1.920,00	0,00	5.869,32	640,00	-533,72	-82.254,57
2025	7.895,60	1.920,00	0,00	5.957,36	640,00	-621,76	-82.876,33
2026	8.211,42	1.920,00	0,00	6.046,72	640,00	-395,30	-83.271,63
2027	8.211,42	1.920,00	0,00	6.137,43	640,00	-486,01	-83.757,64
2028	8.539,88	1.920,00	0,00	6.229,49	640,00	-249,61	-84.007,25
2029	8.539,88	1.920,00	0,00	6.322,93	640,00	-343,05	-84.350,30
kumuliertes Ergebnis							-84.350,30

Das Schreiben des Finanzamtes vom 5. Mai 2011 veranlasste den Bw. gemäß dem Schreiben vom 3. Juni 2011 zur Vornahme einer Mietzinserhöhung ab dem nächstfolgenden Monat, *per 1. August 2011, um 54% (!) auf einen Betrag in Höhe von € 770,00 zuzüglich Umsatzsteuer*, die Betriebskosten sind im Mietzins enthalten, es erfolgte keine gesonderte Weiterverrechnung an den Mieter. Dass die 54%-ige Mietzinserhöhung Mitte des Jahres 2011 als Reaktion auf die Ermittlungen des Finanzamtes vorgenommen wurde, ist auch aus dem Schreiben des Bw. vom 2. August 2010 abzuleiten, in welchem keine Rede davon ist, dass die Miete zwecks Berücksichtigung einer Mithilfe seines Sohnes lediglich für ein Jahr eine niedrigere sei und sodann um mehr als 50% angehoben werde. Wäre im August 2010 tatsächlich festgestanden, dass der mithilfebedingte niedrige Mietzins in einem Jahr beendet sein wird, wäre die Mitteilung: "Der Mietvertrag wurde mündlich auf die Dauer von 10 Jahren abgeschlossen. Der monatliche Mietzins beträgt EURO 600,-- (inkl. 20% MWSt)." dahingehend zu ergänzen gewesen, dass am 1. August 2011 nach dem Auslaufen der berücksichtigten

Mithilfe des Sohnes eine Erhöhung um mehr als 50% erfolgen wird. Gleiches (reagieren auf die finanzbehördlichen Ermittlungen) gilt hinsichtlich der Mietvertragsrechnungen, mit welchen für Jänner 2012 € 872,41 inkl. 10% MWSt. und für Jänner 2013 € 816,89 zuzüglich 10% MWSt. € 81,69, gesamt € 898,58, in Rechnung gestellt wurden.

Auch im Falle, dass man zugunsten des Standpunktes des Bw. davon ausgeht, die Mietzinserhöhung war im August 2010 bereits zwischen dem Bw. und seinem Sohn vereinbart, ergibt sich bis zum Jahr 2029 kein Einnahmenüberschuss:

1.

Prognoserechnung Miete € 770,00:

Jahr	Miete	AfA	Instandh./ Sonstiges	Betriebsk.	Instandh.	Ergebnis	kum. Ergebnis
2008	0,00	1.920,00	2.568,37	0,00	0,00	-4.488,37	-4.488,37
2009	0,00	1.920,00	1.114,86	4.960,68	0,00	-7.995,54	-12.483,91
2010	2.500,00	1.920,00	5.469,77	4.836,48	2.183,71	-11.909,96	-24.393,87
2011	7.350,00	1.920,00	4.859,45	4.836,48	640,00	-4.905,93	-29.299,80
2012	9.240,00	1.920,00	4.859,45	4.909,03	640,00	-3.088,48	-32.388,28
2013	9.609,60	1.920,00	4.859,45	4.982,67	640,00	-2.792,52	-35.180,80
2014	9.609,60	1.920,00	4.859,45	5.057,41	640,00	-2.867,26	-38.048,06
2015	9.993,99	1.920,00	4.859,45	5.133,27	640,00	-2.558,73	-40.606,73
2016	9.993,99	1.920,00	4.859,45	5.210,27	640,00	-2.635,73	-43.242,46
2017	10.393,75	1.920,00	4.859,45	5.288,42	640,00	-2.314,12	-45.556,58
2018	10.393,75	1.920,00	4.859,45	5.367,75	640,00	-2.393,45	-47.950,03
2019	10.809,50	1.920,00	4.859,45	5.448,26	640,00	-2.058,21	-50.008,24
2020	10.809,50	1.920,00	0,00	5.529,99	640,00	+2.719,51	-47.288,73
2021	11.241,88	1.920,00	0,00	5.612,94	640,00	3.068,94	-44.219,79
2022	11.241,88	1.920,00	0,00	5.697,13	640,00	2.984,75	-41.235,04
2023	11.691,56	1.920,00	0,00	5.782,59	640,00	3.348,97	-37.886,07
2024	11.691,56	1.920,00	0,00	5.869,32	640,00	3.262,24	-34.623,83
2025	12.159,23	1.920,00	0,00	5.957,36	640,00	3.641,87	-30.981,96
2026	12.159,23	1.920,00	0,00	6.046,72	640,00	3.552,51	-27.429,45
2027	12.645,60	1.920,00	0,00	6.137,43	640,00	3.948,17	-23.481,28
2028	12.645,60	1.920,00	0,00	6.229,49	640,00	3.856,11	-19.625,17
2029	13.151,43	1.920,00	0,00	6.322,93	640,00	4.268,50	-15.356,67
kumuliertes Ergebnis							-15.356,67

2.

Dem auf € 770,00 erhöhten Mietzins (zuzüglich Umsatzsteuer), von welchem – infolge Nichtüberwälzung – nach Abzug der Betriebskosten von € 403,04 ein Mietzins in Höhe von € 366,96 verbleibt, liegt ein angemessener Leistungsaustausch nicht zugrunde:

Das zeigen nachstehende Berechnungen:

In der Verwaltungspraxis (Pröll, UFS 2004/5, S. 190 ff) erfolgt - gestützt auf die Judikatur (VwGH 10.7.1996, 94/15/0039) - die Herleitung fremdüblicher Mieten durch Umkehrung des Ertragswertverfahrens. Dabei ist der Liegenschaftszinssatz, der wegen der Berücksichtigung der Wertsteigerung bei derartigen Immobilien niedriger als die Verzinsung am Kapitalmarkt (Sekundärmarktrendite) ist und bei Eigentumswohnungen zwischen 2,5 % und 3 % liegt, heranzuziehen. Mit diesem Zinssatz ist unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer des Gebäudes ein Jahresreinertrag des Gebäudes zu ermitteln und um die Verzinsung des Bodenwertes zu erhöhen, und in weiterer Folge die Summe der Gebäude- und Bodenwertreinerträge um Instandhaltungs- und Verwaltungskosten sowie das Mietausfallsrisiko zu erhöhen.

Danach ermittelt sich im konkreten Fall folgendes angemessene Mietentgelt:

Gebäude (€ 128.000,00 + € 48.000,00 = € 176.000,00): 28,73	6.126,00 €
Grund und Boden € 32.000,00 (€ 32.000,00 x 0,03)	960,00 €
Jahresreinertrag zuzüglich Bodenwertverzinsung	7.086,00 €
Instandhaltung € 128.000,00 x 0,5%	640,00 €
Jahreskaltmiete	7.726,00 €
Monatskaltmiete	643,83 €

Die Monatsmiete in Höhe von € 643,83 übersteigt (weil die Betriebskosten im vom Bw. und seinem Sohn vereinbarten Mietzins enthalten sind und entgegen der in der Regel gehandhabten Vorgangsweise keine gesonderte Weiterverrechnung an den Mieter erfolgte) die zwischen dem Bw. und seinem Sohn erhöhte Miete von (€ 770,00 abzüglich Betriebskosten von € 403,04=) € 366,96 um rd. 75%.

Von einem angemessenen Mietentgelt bzw. Leistungsaustausch kann somit nicht gesprochen werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 4. Juni 2013