



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0428-K/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C. Y., 2... St./NÖ, S., vertreten durch Geyer & Geyer StB GmbH, 2130 Mistelbach, Liechtensteinstr. 6, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf, vertreten durch ADir RR Johann Neckam, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2003 bis 2005 im Beisein der Schriftührerin FOI Alexandra Dumpelnik nach der am 28. April 2009 und im Beisein der Schriftührerin FOI Claudia Orasch nach der am 24. Juni 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Unternehmerin, erwarb im September 2003 eine Eigentumswohnung in X./Kärnten (in weiterer Folge „X./Kärnten“) am Wörthersee (W-See), X-weg (in weiterer Folge „X-weg“), einem Sommer-Urlaubsort. X./Kärnten ist nur einige Kilometer von der Landeshauptstadt entfernt. Die Wohnung hat keinen eigenen Sezugang, ist aber in Seenähe gelegen. Seit 1. Dezember 2003 vermietete die Bw. die Wohnung an H.B. (in weiterer Folge „H. B.“).

Die Veranlagung für 2003 erfolgte vorerst vorläufig erklärungsgemäß. In den endgültig erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden für 2003 bis 2005 vertrat das Finanzamt die Ansicht, es liege kein fremdübliches Mietverhältnis vor. Selbst bei Bejahren eines

fremdüblichen Mietverhältnisses wäre die Vermietung als Liebhaberei zu qualifizieren. Das Finanzamt erfasste die erklärten Ergebnisse aus der Vermietung nicht.

Dagegen erhob die Bw. Berufung.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2003 bis 2005** erblickte das Finanzamt in der Vermietung eine Liebhaberei.

In weiteren Berufungsverfahren kam es noch zu einem Schriftwechsel bzw. zu zwei mündlichen Berufungsverhandlungen. Die Bw. begehrte die Stattgabe. Das Mietverhältnis sei fremdüblich und die Tätigkeit keine Liebhaberei. Das Finanzamt blieb letztendlich bei der Ansicht der Liebhaberei.

Außer Streit steht, dass im Berufungszeitraum der Mieter die Miete und die ihm von der Mieterin vorgeschriebenen Betriebskosten getragen hat, des Weiteren die Aufwendungen für Wärme und Strom.

Auch wenn das fremdübliche Mietverhältnis außer Streit gestellt wurde, ist nach Ansicht des UFS vorerst dieses zu beleuchten. Es ist daher zu klären,

- ob in den Jahren 2003 bis 2005 eine „eheähnliche Gemeinschaft“ zwischen der Bw. und H. B. bestanden hat und folglich das Mietverhältnis nach den für „nahe Angehörige“ maßgeblichen Kriterien zu prüfen ist bzw.
- sofern ein fremdübliches Mietverhältnis zu bejahen ist, die Vermietung allenfalls als Liebhaberei zu qualifizieren ist.

A. VORLIEGEN eines FREMDÜBLICHEN MIETVERHÄLTNISSES:

In dem mit 26. November 1993 datierten „**Mietvertrag**“ zwischen der Bw. und H. B. – letzterer wohnhaft in der Schweiz, ..., ...weg ... - war vereinbart, dass die Wohnung im Ausmaß von 78 m², mit Aufzug, möbliert, Erstbezug, bestehend aus 3 Zimmern, Küche, Vorzimmer, Bad, WC, Abstellraum, Balkon, Terrasse, Garagenabstellplatz, zu Wohnzwecken vermietet wird. Beginn des auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Mietverhältnisses war der 1. Dezember 2003. Es kann von beiden Teilen „unter Einhaltung einer einmonatigen – vierteljährlichen – halbjährigen Kündigungsfrist zum Ende des Kalendermonats“ – gerichtlich aufgekündigt werden. Der Mieter hat die Miete von € 500,00 zzgl. 10 % USt, den Anteil an den Betriebskosten und öffentlichen Abgaben von € 137,00, die Miete für den Garagenplatz

iHv € 50,00, zzgl. 20% USt. zu zahlen. Der Hauptmietzins wird auf den monatlichen Index der Verbraucherpreise 2000 bezogen. Basis war Dezember 2003, Schwankungen nach oben oder unten bis ausschließlich 10% sollten unberücksichtigt bleiben (vgl. § 3, Pkt. 4. des Mietvertrages). Lt. § 3, Pkt. 6., erklärte sich der Mieter ausdrücklich bereit, der jeweiligen Glasbruch- und Sturmschadenversicherung beizutreten und verpflichtete sich zur Entrichtung des auf ihn entfallenden Anteils an den Prämien der Versicherungssummen. Der Mieter erklärte sich damit einverstanden, dass für die Betriebskosten, öffentlichen Abgaben sowie Zuschläge für Aufzug, Zentralheizung monatliche Pauschalbeträge in gleich bleibender Höhe gegen einmalige jährliche Verrechnung entrichtet werden. Lt. § 3, Pkt. 8., war der vereinbarte Mietzins samt Zuschlägen im Voraus monatlich – jeweils am 1. des Monats zu bezahlen.

Den Mietvertrag hat die Bw. am 15. Jänner 2005 (Anm.: lt. Stempel 2004) an das Finanzamt für Gebühren- und Verkehrsteuern in Wien mittels Selbstberechnung mit einer Gebühr von € 265,32 übermittelt, Bemessungsgrundlage waren € 26.532,00.

Die Bw. legte im Berufungsverfahren eine ebenfalls mit 26. November 2003 datierte „**Zusatzvereinbarung**“ vor:

„Zusatzvereinbarung“

zum heute abgeschlossenen Mietvertrag

Abgeschlossen zwischen der Bw. als Vermieterin und H. B. als Mieter.

Vereinbart wird, dass aufgrund der äußerst repräsentativen Lage des im Mietvertrag angeführten Objektes an der Adresse X-weg zusätzlich zu den Indexanpassungen außerordentliche Mietanpassungen vereinbart werden. Eine erste außerordentliche Mieterhöhung ist ab 2008 in der Höhe von € 2.400,00 netto jährlich vorzunehmen, eine weitere außerordentliche Mieterhöhung ist ab dem Jahr 2016 um weitere € 3.000,00 netto jährlich vorzunehmen.

St./NÖ, 26.11.2003

Vermieter: Bw.
Mieter: H. B.“

Folgende Punkte wurden noch im Vorhaltsverfahren näher untersucht:

Bemessung der Höhe der Miete:

Die Bw. konnte für ihre Behauptung, beim Gemeindeamt in X./Kärnten nachgefragt und nach ihren Auskünften die Höhe der fremdüblichen Miete bemessen zu haben, durch keine Unterlagen dokumentieren.

Der UFS holte eine Auskunft beim Gemeindeamt in X./Kärnten ein; danach gibt es keine „Mietensammlung“ bzw. einen „Mietenspiegel“. Den Mietern stehe es frei, zu verlangen, was sie wollen.

Wann ist die Zusatzvereinbarung vorgelegen bzw. dem Finanzamt zur Kenntnis gelangt?

Das Finanzamt teilte in seiner **Stellungnahme vom 15. Juli 2008** mit, dass dem Mietvertrag kein Hinweis auf eine Nahebeziehung zwischen der Bw. und H. B. zu entnehmen gewesen sei. Es habe zum damaligen Zeitpunkt nichts von einer eheähnlichen Gemeinschaft gewusst. Die Zusatzvereinbarung vom 26. November 2003 betreffend die Indexanpassung sei dem Finanzamt nicht bekannt gewesen. Am 12. April 2006 sei dem Prüfer der Nachschau nur der Mietvertrag ohne Zusatzvereinbarung übergeben worden. Im Mietvertrag sei unter § 3, Pkt. 4, bereits eine Indexanpassungsklausel festgehalten. Die Zusatzvereinbarung widerspreche der Indexklausel insofern, als ein bestimmtes Datum für die Mieterhöhung festgelegt wurde, ohne auf den Index einzugehen. Außerdem sei die in der Zusatzvereinbarung erhöhte Miete bei der Anmeldung über die Selbstbemessung der Gebühren nicht berücksichtigt. Laut Auskunft des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern sei die Selbstbemessung von der höchsten im Mietvertrag aufscheinenden Miete zu bemessen.

Dem hielt die Bw. im **Schreiben vom 4. September 2008** entgegen, dass die Vorgängerkanzlei auch die Nachtragsvereinbarung der Finanzverwaltung vorgelegt habe. Sie könne nicht dazu Stellung nehmen, warum die Finanzverwaltung nicht im Besitz dieses Schreibens gewesen sei.

Das Finanzamt ergänzte in der **Stellungnahme vom 9. September 2008**, damals bedauerlicherweise nicht in Kenntnis und nicht im Besitz der Zusatzvereinbarung gewesen zu sein. Warum der steuerliche Vertreter diese nicht übermittelt habe, entziehe sich seiner Kenntnis.

Anlässlich der Einvernahme des Prüfers der Nachschau am 24. Juni 2009 gab dieser an, diese „Zusatzvereinbarung“ zuvor nicht gesehen zu haben.

Bezahlung der außerordentlichen Mieterhöhung lt. Zusatzvereinbarung:

Lt. beigelegtem Schreiben der Volksbank wurde der Bw. eine „Gutschrift von € 2.640,00, Valutadatum 4. Juni 2008, für „Datenträgerumsatz H. B., Miete, außerordentliche Mieterhöhung gemäß Zusatzvereinbarung vom 26.11.2003“ gezahlt.

Kaution:

Die Kaution von € 1.800,00 (vgl. § 13 des Mietvertrages) soll die Bw bar übernommen haben. Sie legte eine mit 26. November 2003 datierte handschriftliche „Bestätigung“ über den Erhalt von € 1.800,00 vor. Über Vorhalt, die Belege beizubringen, aus denen zu ersehen sei, wohin die Bw. das Geld gegeben habe, legte sie einen mit 27. November 2003 datierten

Aktenvermerk eines Rechtsanwaltes vor, wonach „H. B. die vereinbarte Kautions von € 1.800,00 am 27. November 2003 erlegt hat.“ Aus dem Aktenvermerk ist sein Verfasser nicht zu ersehen.

Der Mieter – nach der Herkunft des Geldes befragt – teilte mit, dass er versichern könne, dass € 1.800,00 aus seinem Einkommen stammen würden. Die Behörde würde offenbar nur von Bankbuchungen ausgehen. Er habe keinen entsprechenden Eintrag gefunden. Es könne sein, dass er anlässlich einer Reise nach Schweden ein früheres Bankbuch aufgelöst und bar nach Österreich mitgenommen habe. Er könne sich an Beschaffung nicht mehr erinnern. „Das Geld im Sparstrumpf oder unter der Matratze horten ist ja auch eine verbreitete Sparform.“

Indexanpassung lt. VPI 2000:

Die Bw. hat die im März 2008 laut VPI 2000 schlagend werdende Indexanpassung (VPI 2000 Dez. 2003 105,2 und März 2008 117,7) nicht geltend gemacht (vgl. § 3, Pkt. 4, des Mietvertrages).

Wohnsitze in Österreich des Mieters waren folgende:

		Hauptwohnsitz	Nebenwohnsitz
30.04.2007		X./Kärnten	P./NÖ (P./NÖ)
28.02.2007	30.04.2007	P./NÖ	X./Kärnten
28.06.2006	30.04.2007		St./NÖ (St./NÖ)
28.02.2007	28.02.2007		X./Kärnten
28.06.2006	28.02.2007	X./Kärnten	
12.05.2006	28.06.2006	St./NÖ	X./Kärnten
25.02.2005	12.05.2006	X./Kärnten	St./NÖ
11.05.2001	24.02.2005	St./NÖ	

Unterkunftgeberin war immer die Bw.

Die an die Vermieterin mittels Dauerauftrag überwiesenen Zahlungen des Bw. setzten sich zusammen aus:

in €	ab 1. 12. 2003	ab 1. 1. 2008
Miete 10%	500,00	700,00
Umsatzsteuer 10%	50,00	70,00
Miete 20%	50,00	50,00
Umsatzsteuer 20%	10,00	10,00
Summe	610,00	830,00
Betriebskosten	137,00	137,00
Summe	747,00	967,00

Demgegenüber hatte die Bw. folgende

Betriebskostenvorschreibung von der Hausverwaltung:

Vorschreibung	in €
bis 31. Dez. 2004	137,00
ab 1. Jänner 2005	165,00
ab 1. Jänner 2006	155,00

Vorliegen einer „eheähnlichen Gemeinschaft“ zwischen der Bw. und H. B. während des Berufungszeitraumes:

Im **Bericht betreffend die bei H. B. am 12. April 2006 durchgeführte Nachschau** ist Folgendes festgehalten:

„H. B. gibt am heutigen Tag im Beisein der Bw. und Stefan Herbst als Vertreter der Kanzlei Geyer und Geyer zu Protokoll, dass er seit 11.5.2001 bis 24.2.2005 in St./NÖ, S., seinen Hauptwohnsitz hatte. 2001 und 2002 bewohnte er eine separate Wohnung an dieser Adresse, seit 2003 lebt er mit der Bw. in einer eheähnlichen Gemeinschaft in einer gemeinsamen Wohnung. Mietzahlungen für diese Wohnungen wurden und werden nicht geleistet. Sanierungskosten für die seit 2003 gemeinsame Wohnung werden von ihm teilweise mitgetragen.“

Seit 25.2.2005 bis lfd. hat H. B. in X./Kärnten seinen Hauptwohnsitz und seit 1.12.2003 eine Wohnung der Bw. an der Adresse X-weg gemietet. Als Nachweis für die an die Bw. geleisteten Mietzahlungen wird eine Übersicht der Daueraufträge und 3 Auftragsbestätigungen in Kopie vorgelegt.

Weiters gibt H. B. an, dass er Sonntag von St./NÖ nach X./Kärnten reist, Freitag wieder nach St./NÖ zurückkehrt und somit der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in X./Kärnten liegt. Als Nachweis für seinen Aufenthalt in X./Kärnten führt er an, dass es eine eigene Postanschrift (keinen Nachsendeauftrag) und einen eigenen Internetanschluss in der gegenständlichen Wohnung gibt. Zu den im Jahr 2003 insgesamt zurückgelegten Kilometern kann er keine näheren Auskünfte erteilen, da er Privatauto und Firmenauto benutzt hat.

Als Begründung für seinen Wohnsitz in X./Kärnten führt H. B. aus, dass er in seiner Funktion bei der Firma L. (in weiterer Folge „L.“) unter anderen die Länder Slowenien, Kroatien, Bosnien Herzegowina und Ungarn bereist und für diese Tätigkeit ein Standort in Kärnten von Vorteil ist.

Für die Firma Y. A. GmbH (in weiterer Folge „Y GmbH“) ist H. B. gegen Entgelt als Dolmetscher tätig und vertreibt weltweit von der Fa. Y GmbH hergestellte Baggertschaufeln.“

Diese Niederschrift über die Nachschau bei H. B. ist von Stefan Herbst unterfertigt. Der Vermerk „Eine Durchschrift dieser Niederschrift wurde ausgefolgt“ ist beim Kästchen „ja“ angekreuzt.

Die Bw. bestritt das Vorliegen einer „eheähnlichen Gemeinschaft“ mit H. B. im Berufungszeitraum. Die Feststellungen in der Niederschrift über die Nachschau bei H. B. seien unrichtig. Man sei sich erst 2006 „näher gekommen“ und sei die Beziehung wieder beendet. Die Ansicht des Finanzamtes, die Bw. würde das Sommerdomizil mitbenutzen, sei eine glatte Unterstellung. Der Hauptwohnsitz des H. B. sei in einer Arbeiterwohnung in St./NÖ gewesen, die der Mieter selbst adaptiert habe. Diese Wohnung sei nicht im S. oder in der Nähe der

Vermieterin gewesen. Seit Mai 2002 sei der Mieter zusätzlich für L. Südosteuropa tätig gewesen, weshalb er ab Oktober 2003 das Büro angemietet habe. Der Bw. wohne in P./NÖ (vgl. Schreiben vom 4. September 2008). Laut Bw. sei ca. Anfang 2006 H. B. in die zweite ihrer insgesamt zwei privaten Wohneinheiten gezogen, die einen separaten Eingang habe. Die Beziehung habe bis 2007 angedauert (mündliche Verhandlung vom 28. April 2009).

Der steuerliche Vertreter Stefan Herbst gab an, ein Exemplar der Niederschrift über die Nachschau bei H. B. niemals bekommen zu haben. Erstmals hätte der steuerliche Vertreter nach dem Schreiben der Finanzamtesvertreterin vom 13. September 2006 im Zuge eines telefonischen Kontaktes im Jahr 2007 über die „eheähnliche Gemeinschaft ab 2003“ erfahren (vgl. mündliche Berufungsverhandlung vom 28. April 2009). Über Vorhalt, bei der Nachschau anwesend gewesen zu sein und das Niederschriftenformular unterschrieben zu haben, gab der steuerliche Vertreter erstmals in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 28. April 2009 an, das Niederschriftenformular „blanko“ unterschrieben zu haben. Der Prüfer habe es nachträglich erstellt, er habe weder einen Laptop, noch einen Drucker mitgehabt. Von der eheähnlichen Gemeinschaft sei niemals die Rede gewesen, man habe sich über die bevorstehende Pensionierung des Prüfers und übers Golfspielen unterhalten. Der steuerliche Vertreter hätte nur ein weißes Blatt Papier rechts unten unterschrieben. Er habe dem Prüfer gesagt, die Niederschrift ins Fach der Steuerberatungskanzlei zu legen. Sodann habe er vergessen, nachzuverfolgen, ob die Niederschrift vorhanden war, er müsse 750 Steuernummern an verschiedenen Standorten betreuen (mündliche Berufungsverhandlung vom 24. Juni 2009).

Der als Zeuge befragte Prüfer der Nachschau, Herr J.R. (J. R.), gab an:

„1.	Wie ist die Nachschau abgelaufen? Woran können Sie sich noch erinnern?
	Bei der Prüfung waren die Bw., Herrn H. B. und Herr Stefan Herbst anwesend. Es wurde der Gegenstand der Nachschau betreffend Herrn H. B. erörtert. Ich habe die Feststellungen handschriftlich festgehalten, bin dann anschließend zum Finanzamt, das nur drei bis fünf Minuten entfernt ist, gegangen. Ich habe dort am Computer das Niederschriftenformular heruntergeladen, die Feststellungen im Niederschriftenformular festgehalten und das Niederschriftenformular ausgedruckt. Anschließend bin ich zur Kanzlei Geyer & Geyer gegangen, dort hat Herr Herbst das von mir verfasste Niederschriftenformular unterfertigt. Als ich zurückgekommen bin, waren die Bw. und Herr H. B. nicht mehr in der Kanzlei. Wann die beiden genau weggegangen sind, kann ich nicht mehr sagen. Dass ich das Formular zuerst blanko ausgedruckt hätte und Herrn Stefan Herbst hätte unterschreiben lassen ist insofern nicht möglich, als dass bei Einfügen erst des Textes in einem weiteren Schritt und nochmaligen Ausdruck desselben Formulars die Linien nicht gleich wären. Ich bin überzeugt, dass man das sieht, wenn man dies zweimal in den Drucker gibt.
2.	Was waren die Themen der Nachschau?
	Es ging um eine Wohnung in X./Kärnten, an die Einzelheiten kann ich mich nicht mehr erinnern.

3.	Wenn mir vorgehalten wird, die eheähnliche Gemeinschaft sei überhaupt nicht Thema der Besprechung gewesen, sondern habe man sich über die bevorstehende Pensionierung von Ihnen unterhalten bzw. über das Golfspielen, gebe ich an:
	Das Golfspielen war sicher kein Thema, über das wir uns in der Kanzlei unterhalten haben. Das war damals noch kein Thema. Ich habe im April 2008 Golfspielen begonnen. Ich kann nicht ausschließen, dass meine Pensionierung (August 2007) angeschnitten wurde, sie war sicher nicht Hauptthema.
4.	Woher haben Sie die in der Niederschrift festgehaltenen Feststellungen? Wer hat diese (Zeit)angaben, wie z.B. bezüglich der (Dauer der) eheähnlichen Gemeinschaft bzw. der Zeitangaben hinsichtlich des Wohnsitzes des H. B. gemacht?
	Ich bin in die Kanzlei gekommen und habe Herrn H. B. das erste Mal gesehen. Ich habe nicht gewusst, dass zwischen der Bw. und Herrn H. B. eine eheähnliche Gemeinschaft besteht. Diese Angaben müssen daher von der Bw. oder Herrn H. B. stammen. Anmerken möchte ich noch, dass Herr Herbst diese Niederschrift unterschrieben hat.
5.	War die Lebensgemeinschaft Thema während der Anwesenheit der Berufungswerberin? Hat die Bw. dazu Stellung genommen?
	Die eheähnliche Gemeinschaft war damals für mich nicht das Thema, es ging mir vielmehr um die Nutzung der Wohnung. Im Zuge des Gesprächs hat sich dann herausgestellt, dass die eheähnliche Gemeinschaft seit 2003 besteht.
6.	Haben Sie im Zuge der Nachschau diese Niederschrift verfasst oder danach?
	Siehe Frage 1.
7.	Wo haben Sie den Bericht geschrieben?
	Siehe Frage 1.
8.	Haben Sie dem steuerlichen Vertreter und/oder dem Herrn H. B eine Niederschrift ausgehändigt?
	Dem steuerlichen Vertreter habe ich hundertprozentig ein Niederschriftenformular gegeben. Das ist der Vorgang im Außendienst. Wenn ich es 30 Jahre so gemacht habe, warum sollte es hier anders sein.
9.	Wenn mir vorgehalten wird, dass der steuerliche Vertreter ausführte, die Niederschrift blanko unterschrieben zu haben, d. h. sozusagen ein „weißes Blatt“, also ohne den in der Niederschrift festgehaltenen Text mit den Feststellungen betreffend Herrn H. B., so gebe ich an:
	Siehe Frage 1. Es ist mir in 30 Jahren noch nicht passiert, auf ein Niederschriftenformular blanko die Unterschrift bekommen und dann den Text eingefügt zu haben.
10.	Wurde Ihnen die „Zusatzvereinbarung“ vom 26.11.2003 („Beilage A“ zu dieser Niederschrift) über die außerordentlichen Mieterhöhungen im Jahr 2008 und 2016 anlässlich der Nachschau übergeben?
	Diese Zusatzvereinbarung vom 26.11.2003 sehe ich zum ersten Mal. Ich kann das nicht ausschließen, dass außerordentliche Mieterhöhungen für 2008 und 2016 ein Thema gewesen wären, ich kann mich aber nicht daran erinnern.
11.	Über Befragen des Herrn Georg Geyer was mit den handschriftlichen Aufzeichnungen geschehen sei, die Teil des Akten sind, gebe ich an:
	Ich habe diese Zettel weggeworfen nachdem ich die Niederschrift im PC verfasst habe. Übertragungsfehler kann ich ausschließen, da ich gerade bei einer Kanzlei auf besondere Sorgfalt achtet. Die handschriftlichen Unterlagen habe ich sicher weggeworfen. Ich habe nicht darüber nachgedacht, ob ich jemandem schaden könnte oder nicht, das ist nicht meine Absicht. Ich möchte noch festhalten, dass das Gespräch in vollkommen friedlicher Atmosphäre stattgefunden hat. Es hat kein Streitgespräch gegeben und ich habe keine Veranlassung gesehen, diese Zettel noch aufzubewahren. Das war vielleicht im Nachhinein ein Fehler, aber im Nachhinein ist man immer gescheiter.
12.	Herr Stefan Herbst bringt vor: Er stimme zu, dass die Nachschau in einer ruhigen

	Atmosphäre abgelaufen sei, er habe vorher die Information über die Nachschau betreffend Herrn H. B. erhalten. Der Prüfer habe handschriftliche Aufzeichnungen gemacht. Herr Herbst und die Bw. seien in Zeitdruck gewesen. Herr Herbst schwört, die Niederschrift blanko unterschrieben zu haben und Herrn J. R. gebeten zu haben, die ausgefertigte Niederschrift ins Fach der Steuerberatungskanzlei beim Finanzamt Mistelbach zu geben. Herr Herbst habe vergessen nachzustößen, ob die Niederschrift im Fach sei. Es seien Jahre vergangen und er habe erstmals am 11. September 2008 einen Ausdruck des Ergebnisses der Nachschau vorgelegt bekommen. Wie die Übermittlung dieses Auszuges aus der Niederschrift von Herrn H. B. erfolgte, kann ich nicht mehr sagen. Aus diesem Auszug geht nicht hervor, welche Unterlagen es bei der Nachschau gegeben hat, so z.B. ob nur der Mietvertrag oder die Zusatzvereinbarung vorgelegen ist.
	J. R. gibt dazu an: Zum Zeitdruck kann ich nur sagen, dass wir im Anschluss an die Nachschau noch mit Herrn Herbst geplaudert haben, es wurde mir auch ein Kaffee angeboten. Herr Herbst gibt auf die Frage von J. R., wie denn dieses weiße Blatt Papier ausgesehen hat, an, dass es ein weißes Blatt ohne irgendwelche Vordrucke war. Er habe rechts unten unterschrieben. J. R. gibt an, dass es sehr seltsam sei, dass sich dann genau die Unterschrift auf der Linie des Vordrucks befinden soll. Ein Zufall?
13.	Herr Herbst möchte noch festgehalten haben, dass er dies – die Blankounterschrift – nur gemacht habe, weil es zwischen Herrn J. R. und ihm weder beruflich noch privat Differenzen gegeben hat.
14.	Über Vorhalt der Bw., dass die Feststellung der "eheähnlichen Gemeinschaft" nicht richtig sei bzw. niemals Thema während ihrer Anwesenheit bei der Nachschau war, gibt Herr J. R. an:
	Ich hätte das nie hineingeschrieben, wenn es nicht angesprochen worden wäre. Ich kann mich nicht mehr an die dezidierten Aussagen wortwörtlich erinnern, sicher hätte ich es nicht geschrieben, wenn es nicht irgendwo am Tapet gewesen wäre."

Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters Georg Geyer könne zwischen H. B. und der Bw. 2003 bis 2005 keine eheähnliche Gemeinschaft bestanden haben, weil laut Angaben des H. B. in der Niederschrift sein "Mittelpunkt der Lebensinteressen in X./Kärnten" gewesen sei. Die dann von der Bw. zugestandene eheähnliche Gemeinschaft für 2006 und 2007 sei für das Berufungsverfahren nicht von Relevanz.

Der UFS beabsichtigte die Einvernahme des H. B. als Zeugen anlässlich der mündlichen Verhandlung. H. B. war es jedoch nicht möglich, die vorgeschlagenen Termine wahrzunehmen. Er teilte schriftlich mit:

„Gerne helfe ich Ihnen offene Punkte zu klären, aber die von Ihnen vorgeschlagenen Termine passen mir leider nicht. Vielleicht kann ich Ihnen aber mit meiner Darstellung in schriftlicher Form, zu meiner Beziehung zur Bw., helfen.“

Ich kenne die Firma Y und den tödlich verunglückten Geschäftsführer und Miteigentümer, den verstorbene Mann der Bw., von meiner beruflichen Tätigkeit bei L. in Schweden.

Aus einer rein geschäftlichen Relation kann sich oft eine freundschaftliche Beziehung entwickeln und das durfte ich auch mit dem verstorbenen Gatten der Bw. und seiner Firma und Familie erleben. Es ist natürlich, dass auch nach dem Tod die Freundschaftsbande mit den Hinterbliebenen weiter gepflegt werden. So habe ich mich u.a. dem ältesten Sohn der Bw., Z. Y., angenommen, als er in Schweden sein Praktikum bei L. absolviert hat.

Für mich war es eine Selbstverständlichkeit, dass ich der Bw. und ihrer Familie in der schwierigen Zeit nach dem Ableben ihres Gatten und Sohnes, wenn irgendwie möglich, beistehen konnte. So habe ich u. a. als Koordinator zwischen der Firma Y und L. Schweden geholfen.

Als ich einen Wohnsitz in Österreich gesucht habe, so hat sich dann die Möglichkeit ergeben, die Wohnung in X./Kärnten, zu mieten. Ich bin seit Dezember 2003 alleiniger Mieter und Bewohner dieser Wohnung.

Ich kenne nicht alle Einzelheiten und die Problematik in diesem Fall, aber ich hoffe sehr, dass ich Ihnen geholfen habe, einige Unklarheiten und Fragen zu klären.

Seit dem 1. Mai 2009 bin ich in Pension und nun oft in Schweden bei meinen Kindern und dem Enkel. Ich hoffe auch, dass sich eine Befragung vor Ort in Wien erübrigt."

Dieses Schreiben wurde den Parteien übermittelt.

Nachweis für Aufenthalte des Mieters in X./Kärnten:

Über Vorhalt, entsprechende Nachweise vorzulegen, dass H. B. durchgehend von Sonntagabend bis Freitagabend die Wohnung in X./Kärnten benutzt hätte, brachte die Bw. eine „Bestätigung über Dienstreisen“ vom 7. Mai 2008 des Dienstgebers von H. B. bei, in dem es heißt:

„Gerne bestätigen wir Ihnen, dass Sie für uns ab 1. Mai 2002 bis Mitte 2005 als Gebietsbetreuer für unsere ausländischen Tochterunternehmen tätig waren. Im Rahmen dieser Tätigkeiten waren Dienstreisen in die angrenzenden Länder notwendig.“

Ihr Hauptwohnsitz in Kärnten wurde angabegemäß für die Reisen in die benachbarten Länder genutzt. Diesbezüglich liegen uns auch Reisekostenabrechnungen in den Jahren vor“.

Die Bw. wurde aufgefordert, die die im Schreiben des Dienstgebers des H. B. gemachten Angaben dokumentierenden Unterlagen vorzulegen, also sämtliche Reiseabrechnungen des H. B. für den Berufungszeitraum, des weiteren Unterlagen, aus denen für den Berufungszeitraum der Dienstort von H. B. hervorgehe.

Daraufhin gab die Bw. bekannt, dass nach Mitteilung des Generaldirektors des Dienstgebers von H. B. dieser noch einmal die Ordnungsmäßigkeit der Reiseabrechnungen und den Wohnsitz ihres Lebensgefährten in Klagenfurt bestätige. Aufgrund der Problemhaftigkeit von hunderten Außendienstleuten beim Dienstgeber, der die Reiseabrechnungen dieser Mitarbeiter für die Vergangenheit bereits archiviert habe, betone der Geschäftsführer, dass die schriftliche Bestätigung für H. B. ausreichend sein müsse, da dies der Wahrheit entspreche.

Aufenthalte der Bw. in Kärnten:

Die Bw. machte in den Jahren 2003 bis 2007 jeweils die Aufwendungen für rd. 6 Fahrten nach Kärnten im Gesamtausmaß von 4.750 km (2003) bzw. jährlich 4.512 km (2004 bis 2007) geltend. Das Finanzamt vertrat die Ansicht, die Bw. würde die Wohnung in X./Kärnten aufgrund einer Gebrauchsregelung mitbenutzen, die Mitbenutzung würde aus den Fahrkosten hervorgehen.

In der mündlichen Verhandlung vom 28. April 2009 führte die Bw. aus, nur einmal im Jahr, und zwar vom 27. Dezember bis 7. Jänner, Urlaub zu haben. Sie führe einen Betrieb mit 200 Mitarbeitern. 2005 habe sie Fahrten nach Kärnten einmal im Jahr unternommen, dies aber zur Cousine in Pörtschach.

In der weiteren mündlichen Verhandlung vom 24. Juni 2009 gab sie zum Vorhalt, dass 2003 bis 2007 jeweils rd. sechs Fahrten nach X./Kärnten verzeichnet seien, an, dass sie bei Eigentümersammlungen nicht anwesend gewesen sei und daher mit der Hausverwaltung in diversen Angelegenheiten, wie z.B. einmal über den Strom, habe sprechen müssen. Es habe auch einen Hagelschaden und Renovierungsarbeiten gegeben. Auch wenn sie bei der Cousine gewesen sei, habe sie bei der Wohnung vorbei geschaut. Ein Schlüssel liege – wie von jeder Wohnung - bei der Hausverwaltung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Als Beweise dienen die Akten des Veranlagungsverfahrens, der Schriftwechsel im Berufungsverfahren samt dem vorgelegten Mietvertrag und der „Zusatzvereinbarung“, der Arbeitsbogen und die Niederschrift über die Nachschau bei H. B., das Schreiben des H. B. sowie die Zeugeneinvernahme des Prüfers der Nachschau und die Auskunft bei der Gemeinde.

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. und H. B. haben am 26. November 2003 den „Mietvertrag“ abgeschlossen. Dieser Mietvertrag ist auch vergebührt worden, jedoch nicht nach der höchsten angeführten Miete. Der Mieter zahlte der Bw. monatlich bis Ende 2007 € 747,00 und ab Jänner 2008 € 967,00 mittels Dauerauftrag. Des Weiteren beglich er auch die Aufwendungen für Wärme und Strom (vgl. Mietvertrag und Unterlagen der Bank bzw. jeweiligen Empfänger). Der Nachweis für das Fließen der Kaution iHv € 1.800,00 zwischen der Bw. und dem Mieter ist nicht als erbracht anzusehen. Die Bw. hat an ihren Mieter die Erhöhung der Betriebskosten nicht überwälzt, dies wären 2005 € 336,00 (€ 165,00 abzgl. € 137,00 = € 28,00 x 12 Monate) und 2006 € 216,00 (€ 155,00 abzgl. € 137,00 = € 18,00 x 12 Monate = € 216,00) gewesen. Weiters hat die Bw. gegenüber dem Mieter im Jahr März 2008 schlagend werdende Mieterhöhung (Abweichen des

Index lt. VPI 2000 um mehr als 10%) bis zur mündlichen Verhandlung am 24. Juni 2009 nicht geltend gemacht.

Die Bw. hat am 4. Juni 2008 eine als „außerordentliche Mieterhöhung“ bezeichnete Zahlung von € 2.640,00 von H. B. überwiesen bekommen. Die „Zusatzvereinbarung“ hat die Bw. dem Finanzamt in den Jahren 2003 bis 2005 nicht bekannt gegeben. Dem Prüfer war sie nicht bekannt und wurde sie ihm auch anlässlich der Nachschau am 12. April 2006 nicht vorgelegt. Erstmals hat sie die Bw. dem UFS der Vorhaltsbeantwortung vom 29. April 2008 beigelegt. Die Vermietung im Berufungszeitraum lag die „Zusatzvereinbarung“ noch nicht zugrunde. Die Bw. und ihr Mieter haben die „Zusatzvereinbarung“ nachträglich erstellt.

Zwischen der Bw. und dem „Mieter“ J. R. bestand in den Jahren 2003 bis 2005 eine „eheähnliche Gemeinschaft“.

Der UFS geht davon aus, dass der steuerliche Vertreter die Niederschrift über die Nachschau bei H. B. unterschrieben hat, beinhaltend bereits die im Niederschriftenformular des Prüfers getroffenen Feststellungen. Seinem Vorbringen, ein weißes Blatt blanko unterschrieben zu haben, kann sich der UFS nicht anschließen. Auch liegt ein im Verschulden des Prüfers zu suchender Übertragungsfehler während des Verfassens der Niederschrift am PC über die Nachschau bei H. B. dergestalt, dass der Prüfer beim Übertragen „2003“ statt „2006“ geschrieben hätte, nicht vor.

Es ist davon auszugehen, dass die Bw. die Wohnung auch für private Aufenthalte nutzte.

Die Feststellungen zum Mietvertrag, der „Zusatzvereinbarung“ und ihrer Abwicklung basieren auf den vorgelegten Verträgen, Bankunterlagen, Unterlagen der Hausverwaltung bzw. des Wärme- und Stromlieferers, der von der Bw. sowie ihren steuerlichen Vertretern im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen und geäußerten Vorbringen sowie den Ausführungen des Zeugen.

Die Ansicht betreffend den Beginn bzw. das Vorliegen der „eheähnlichen Gemeinschaft“ basieren insbesondere auf den Feststellungen in der Niederschrift über die Nachschau bei H. B. sowie den Ausführungen des Zeugen J. R.

Rechtliche Beurteilung:

Lebensgefährten sind gemäß **§ 25 Abs. 1 Z 5 BAO** „nahe Angehörige“. Der „eheähnlichen Gemeinschaft“ steht nicht entgegen, dass – so H. B. in der Niederschrift - X./Kärnten der Mittelpunkt der Tätigkeit war; war dies doch auch im Zeitraum 2006 bis 2007 der Fall, für den die Bw. die „eheähnliche Gemeinschaft“ bejahte.

Die Feststellungen des Prüfers, es hätte schon 2003 eine eheähnliche Gemeinschaft zwischen der Bw. und H. B. gegeben, versucht der steuerliche Vertreter mit seiner Blanko-Unterschrift auf dem „weißen Papier“ und dem nachträglichen Erstellen von unrichtigen Feststellungen bzw. mit Übertragungsfehlern zu entkräften.

Nach der Einvernahme des Prüfers erachtet der UFS die Behauptungen der Bw. und ihres steuerlichen Vertreters als nicht nachvollziehbar:

Es ist mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend, dass die „eheähnliche Gemeinschaft“ Thema bei der Nachschau gewesen sein wird. Andernfalls müsste der Prüfer diese Feststellung „erfunden“ haben.

Dem Prüfer ist kein Fall in seiner 30-jährigen Prüferpraxis bekannt, in dem er ein Formular hätte blanko unterschreiben lassen. Es konnten die steuerlichen Vertreter dem Prüfer auch keinen zweiten konkreten Fall nennen, in dem sie dem Prüfer eine Blankounterschrift geleistet hätten. Demzufolge war dem Zeugen J. R. Glauben zu schenken und ist davon auszugehen, dass die Niederschrift auf die von ihm geschilderte Art und Weise – Verfassen von handschriftlichen Aufzeichnungen in der Steuerberatungskanzlei, Übertragen am PC im nahe gelegenen Finanzamt, Unterschrift und Aushändigung der Niederschrift an Herrn Herbst in der Steuerberatungskanzlei – zustande gekommen ist.

Der steuerliche Vertreter konnte nicht sagen, wie es ihm gelungen sein soll, dass er seine Unterschrift auf ein „weißes Blatt“ ohne jeglichen Vordruck mit solch einer „Treffsicherheit“ genau so setzte, dass seine Unterschrift dann auf dem aus dem PC heruntergeladenen, sodann mit den Feststellungen versehenen, ausgedruckten Formular exakt auf der für ihn vorgesehenen Linie positioniert war – nicht rechts oder links daneben, auch nicht darüber oder darunter. Eine solche exakte Positionierung wird mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit wohl nicht machbar sein.

Der Prüfer müsste weiters unrechtmäßig „Eine Durchschrift dieser Niederschrift wurde ausgefolgt“ angekreuzt haben. Zumal es 30-jährige Praxis des Prüfers war, eine Durchschrift auszuhändigen und auch der steuerliche Vertreter keinen weiteren Fall nannte, in dem es der Prüfer nicht so gehandhabt hätte, geht der UFS davon aus, dass der steuerliche Vertreter eine Niederschrift nach dem Verfassen am PC in der Steuerberatungskanzlei ausgehändigt bekommen hat.

All diese Vorbringen sind vielmehr als Versuch zu werten, die eheähnliche Gemeinschaft im Berufungszeitraum in Abrede zu stellen. Der Vorwurf, man hätte sich anlässlich der Nachschau über die bevorstehende Pensionierung und das Golfspielen des Prüfers unterhalten, ließ sich nach der Zeugeneinvernahme nicht verifizieren.

Die bisherigen Einwendungen betreffen letztendlich das „Zustandekommen“ der Niederschrift. Unzweifelhaft ist die Beseitigung von handschriftlichen Unterlagen nicht korrekt, bedeutet aber noch nicht die Unrichtigkeit oder Unrechtmäßigkeit der Feststellung. Hält man sich vor Augen, dass die Bw. in der ersten mündlichen Verhandlung die „eheähnliche Gemeinschaft“ vorerst vollkommen bestritten hat, nach Inaussichtstellen der Einvernahme des Prüfers aber „konkretisierte“, ab 2006 eine „eheähnliche Gemeinschaft“ gehabt zu haben, so liegt die Vermutung nahe, die tatsächlichen Verhältnisse „zeitlich zu verschieben“. Erst 2006 soll H. B. von der an derselben Adresse gelegenen „Arbeiterwohnstätte“ in eine unter ihrer privaten Wohneinheit gelegene weitere private und separate Wohneinheit gezogen sein.

Sollte der steuerliche Vertreter die Niederschrift tatsächlich 2007 oder 2008 erhalten haben – diesbezüglich sind seine Angaben nicht einheitlich –, wäre es Sache des steuerlichen Vertreters gewesen, sich um den tatsächlichen Erhalt zu kümmern, und – zumal er sowohl Vertreter für H. B., als auch die Bw. war – *umgehend* nach Erhalt für eine entsprechende Richtigstellung des angeblich vollkommen unrichtig geschilderten Sachverhaltes Sorge zu tragen.

Anhaltspunkte für das Vorliegen einer „eheähnlichen Gemeinschaft“ lassen sich dem Zentralen Melderegister nicht entnehmen. Obwohl H. B. angeblich im Berufungszeitraum den Mittelpunkt der Lebensinteressen in X./Kärnten gehabt haben soll, war während dieses Zeitraumes sein Hauptwohnsitz dort nur vom 25. Feber 2005 bis 12. Mai 2006, davor in und danach wiederum in St./NÖ.

Wiederholt werden die „guten Beziehungen“ ins Treffen geführt. Einmal vom steuerlichen Vertreter jene zwischen ihm, der Kanzlei und der Bw. einerseits sowie dem Prüfer andererseits. Gerade diese hätten es aber dem steuerlichen Vertreter oder der Bw. erlaubt, bereits nach erstmaligen Erkennen von unrichtigen Feststellungen beim Prüfer eine entsprechende Korrektur zu erwirken, ihn aber jedenfalls damit zu konfrontieren. Die Vorwürfe von unrichtigen Feststellungen und möglichen Übertragungsfehlern kamen in der konkreten Art und Weise in der ersten bzw. zweiten mündlichen Verhandlung.

Auf der anderen Seite betonen die Bw. und H. B. die zwischen ihnen bestehenden guten (freundschaftlichen) Beziehungen. Sie beide waren auch die an der „eheähnlichen Gemeinschaft“ „Beteiligten“. Die Bw. wusste auch Bescheid, dass sich H. B. auf terminliche Hindernisse seinerseits für seine erwünschte Zeugenaussage berufen hat. Angesichts der noch immer bestehenden freundschaftlichen Bande wäre es wohl im Interesse der Bw. gelegen und hätte es ein Leichtes bedeuten müssen, dass der „Beteiligte“ H. B. für eine Klarstellung sorgt. Zumal die Bw. wohl von allen Beteiligten die besten Beziehungen zu H. B. hat, ist es nicht

nachvollziehbar, dass sie nicht eine entsprechende Sachverhaltsdarstellung von H. B. einholte, wenn er schon nicht die Zeugeneinvernahme wahrnehmen konnte oder wollte.

Was die Frage der Aufenthalte der Bw. anlangt, so machte sie 2003 bis 2007 jährlich rd. 6 Fahrten nach X./Kärnten geltend. Sie bestritt private Aufenthalte in X./Kärnten in der Urlaubsgemeinde am W-See. Sie habe nur im Winter von Weihnachten bis zum 7. Jänner Urlaub. Über Vorhalt in der mündlichen Berufungsverhandlung sei sie privat „nur einmal“ nach Kärnten gefahren und dies zu ihrer Cousine in einen nur einige Kilometer von X./Kärnten entfernten Ort. In der zweiten mündlichen Berufungsverhandlung vertrat sie die als Werbungskosten geltend gemachten 6 Fahrten ua. mit Agenden mit der Hausverwaltung. Diese ständig wechselnde Argumentation ohne konkrete Nachweise lässt gerade bei den freundschaftlichen Beziehungen den Schluss zu, dass die Bw. die Wohnung (anlässlich der Aufenthalte) für sich genutzt hat.

Nach all dem Gesagten geht der UFS von der „eheähnlichen Gemeinschaft“ zwischen der Bw. und H. B. bereits in den Jahren 2003 bis 2005 aus. Verträge zwischen nahen Angehörigen werden angesichts des fehlenden Interessensgegensatzes – selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit – für den Bereich des Steuerrechts nur 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) (vgl. Doralt, Tz. 160 zu § 2 EStG 1988).

Betrachtet man einmal nur den Mietvertrag isoliert für den Berufungszeitraum, so ist er Anfang Jänner 2004 dem Finanzamt für Gebühren angezeigt worden und somit nach außen zum Ausdruck gekommen.

Sein Inhalt ist bis auf die Nichtfestlegung der Möglichkeiten der Kündigung als eindeutig und klar zu bezeichnen.

Bei Vergleich des Mietvertrages mit seiner Abwicklung ergeben sich für den Berufungszeitraum folgende Divergenzen:

- Die Bw. hat 2005 Betriebskosten von € 336,00 nicht an den Mieter weiterverrechnet.
- Dass die Bw. anteilige Prämien für die jeweilige Glasbruch- und Sturmschadenversicherung überwiesen bekommen hätte (vgl. § 3, Pkt. 6., des Mietvertrages), ist bei den gezahlten Überweisungsbeträgen auszuschließen.
- Eine einmal jährliche Verrechnung der Betriebskosten ist nicht ersichtlich.
- Der Nachweis für den tatsächlichen Geldfluss der Kaution iHv € 1.800,00 zwischen der

Bw. und dem Mieter ist nicht als erwiesen anzusehen.

Zwar liegt eine Bestätigung über den Erhalt der € 1.800,00 durch die Bw. vor, doch brachte sie keine Unterlagen bei, die dies dokumentiert hätten. Es ist mit den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht im Einklang stehend, € 1.800,00 einfach so zu bekommen, ohne es dann auf ein Konto einzuzahlen. Der angebliche Aktenvermerk des Rechtsanwaltes ersetzt einen solchen Nachweis nicht, zudem ist nicht festgehalten, wann und wo dies H. B. die € 1.800,00 erlegt haben soll. In welcher Funktion der Rechtsanwalt hiebei fungiert hat, ist nicht klar, da der Mietvertrag keinen Hinweis auf einen (Abschluss durch einen) Rechtsanwalt enthält.

Der Mieter konnte keine Unterlagen über die Herkunft des Geldes beibringen, seine Variante des „Kopfpolster-Sparen“ oder des Verbringens des Geldes von Schweden nach Österreich reichen für den geforderten Nachweis noch nicht aus.

- Die Wohnung wurde „zu Wohnzwecken“ vermietet. Laut H. B. soll er es als „Büro“ genutzt haben.

Außerhalb des Berufungszeitraumes gab es folgende Abweichungen:

- 2006 hat die Bw. Betriebskosten von € 216,00 dem Bw. nicht weiter verrechnet.
- Die Bw. hat die ab März 2008 laut VPI schlagend werdende Indexanpassung nicht geltend gemacht.

Es ist mit den Erfahrungen des täglichen (Wirtschafts)lebens im Einklang stehend, dass die Bw. mit einem Fremden gerade bei einer so schön ausgestatteten Wohnung entsprechend klare Kündigungsbestimmungen vorgesehen, ihm die anteiligen Kosten für Glasbruch- und Sturmschadenversicherung angelastet, die Betriebskosten jährlich abgerechnet hätte, die Wohnung nicht gegen den vereinbarten Zweck hätte verwenden lassen und sich eine Kaution tatsächlich hätte zahlen lassen. Weiter betrachtet hätte sie auch die - erst in Folgejahren, weil da anfallend – schlagend werdende Indexanpassung geltend gemacht. Ihr „Vergessen“ sowohl in Bezug auf die Betriebskosten-Nachzahlung, als auch die Indexanpassung spricht vielmehr gegen ein ernst gewolltes Mietverhältnis.

Wenn man jetzt einen fremdüblichen Mietvertrag annehmen wollte, wäre bei dem vorliegenden Sachverhalt nur dieser „Ur-Mietvertrag“ für eine allfällige Liebhabereibeurteilung heranzuziehen. Denn die angeblich ebenfalls am 26. November 2003 vereinbarte „Zusatzvereinbarung“ über die außerordentliche Mieterhöhungen im Jahr 2008 und 2016, lag im Berufungszeitraum noch nicht vor. Dafür spricht:

- Der Mietvertrag enthält keinen Hinweis, dass am selben Tag noch eine „Zusatzvereinbarung“ abgeschlossen worden sein soll, die Teil des Mietvertrages gewesen wäre.
- Der Mietvertrag ist ein vorgedrucktes Formular, in dem die notwendigen Daten handschriftlich eingefügt sind.

Die „Zusatzvereinbarung“ ist handschriftlich verfasst.

- Die „Zusatzvereinbarung“ ist dem Finanzamt erstmals im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegt worden (Übermittlung ans Finanzamt nach Vorlage mit der Vorhaltsbeantwortung vom 29. April 2008).
- Im Arbeitsbogen über die Nachschau bei H. B. war nur der Mietvertrag, aber keine Zusatzvereinbarung enthalten.
- Mag 2003 ein anderer steuerlicher Vertreter zuständig gewesen sein, so hätte sich die Bw. um Aufklärung über die (Nicht)vorlage bei diesem bemühen können.
- Der Zeuge J. R. hat diese Zusatzvereinbarung erstmals anlässlich der mündlichen Verhandlung vom 24. Juni 2009 gesehen.
- Die Selbstbemessung erfolgte auch nur auf Basis der Zahlen des Mietvertrages.
- Eine im üblichen Wirtschaftsleben völlig ungewöhnliche Parallelität von einer „ordentlichen“ Indexanpassungsregelung im Mietvertrag und einer „außerordentlichen Mieterhöhung“

Die zeitliche Abfolge ergibt folgendes Bild:

13. Sept. 2006	Endgültiger Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2003 und 2004 des Finanzamtes, in dem ein fremdübliches Mietverhältnis negiert wird, aber selbst bei Fremdüblichkeit Liebhaberei angenommen würde.
5. Februar 2007	Endgültiger Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2005
17. April 2007	BVE betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2003 bis 2005, Abweisung der Berufung wird mit Liebhaberei begründet.
31. Mai 2007	Vorlageantrag mit Prognoserechnung, in der die außerordentliche Mieterhöhung enthalten ist.
29. April 2008	Vorhaltsbeantwortung, der erstmals die „Zusatzvereinbarung“ beigelegt ist.

Insbesondere die zeitliche Abfolge und der Umstand, dass sich die Bw. überhaupt nicht beim ersten steuerlichen Vertreter erkundigte, lassen den Schluss zu, dass die Zusatzvereinbarung erst in Anbetracht der „drohenden“ Liebhaberei zu einem Zeitpunkt außerhalb des Berufungszeitraumes erstellt wurde. Abgesehen davon ist es mit den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht im Einklang stehend, dass eine im Laufe der Jahre älter werdende Wohnung wegen einer – von Anfang an bestehenden - „renommierten Lage“ eine derartige außerordentliche Mieterhöhung erfahren sollte; dies hätte 2008 einen Anstieg von der Miete von 40% bedeutet (€ 700,00/ € 500,00), 2016 hätte es nochmals einen nicht unbeträchtlichen Anstieg gegeben.

Auffällig ist auch, dass der Mieter die Wohnung nur für seine berufliche Tätigkeit benutzt haben soll. Er ist jetzt seit 1. Mai 2009 in Pension und seinen Angaben nach wiederholt bei seinen Kindern in Schweden. Es ist bemerkenswert, dass das Mietverhältnis mit nicht unbeträchtlichen Mietzahlungen dennoch aufrecht bleibt.

Nach all dem Gesagten kann jedenfalls nicht davon ausgegangen werden, dass diese „Zusatzvereinbarung“ bereits im November 2003 abgeschlossen worden ist und Teil des Mietvertrages von Anfang an war. Für den Berufungszeitraum ist kein Anhaltspunkt erkennbar, dass auch die „Zusatzvereinbarung“ dem Mietverhältnis zugrunde gelegen wäre.

Selbst wenn man die Auffassung vertreten wollte, dass es sich bei dem „blanken“ Mietvertrag um ein fremdübliches Mietverhältnis handelt, ergäbe sich folgendes Bild:

B. LIEBHABEREI:

Laut Anlagenverzeichnis entfielen von den Anschaffungskosten auf den Grundanteil € 47.773,00, auf den Wohnungswert € 191.091,00 und auf die Einrichtung € 42.932,87.

Im Berufungszeitraum wies die Bw. folgende Werbungskostenüberschüsse aus der Vermietung in X./Kärnten aus:

Werbungskostenüberschüsse 2003 bis 2005:

in €	2003	2004	2005
Einnahmen			
Mieten 10%	500,00	6.000,00	
Mieten 20%	50,00	600,00	
Betriebskosten 10%	121,82	1.461,84	
Betriebskosten 20%	2,50	30,00	
Summe Einnahmen	674,32	8.091,84	8.091,84
Werbungskosten			
Betriebskosten 10%	365,46	1.461,84	
Betriebskosten 20%	7,50	30,00	
Obi - Kleinmaterial	21,41		
Öbau - Kleinmaterial	2,91		
Staubsauger	1.003,81		
Km-Geld, 4.750 km a 0,36	1.710,00		
Km-Geld, 4.512 km a 0,36		1.624,32	
Tagesgelder (6 Diäten a € 26,40)		144,00	
Telefonkosten	260,00	150,00	
Rechts- und Steuerberatung	1.436,20		
Vorhänge Backhausen	963,90		
AFA lt. Anlagenverzeichnis	3.741,98	9.360,08	9.360,94
Sollzinsen		4.669,94	5.624,87
Instandhaltungen (regelm. jährl.)		184,33	
Übrige Werbungskosten			3.500,40

Summe Werbungskosten	9.513,17	17.624,51	18.486,21	
Überschuss	- 8.838,85	- 9.532,67	- 10.394,37	

Verneinte das Finanzamt in dem im wiederaufgenommenen Verfahren für 2003 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2003 sowie in den Einkommensteuerbescheiden 2004 und 2005 ein fremdunübliches Mietverhältnis, so bejahte sie dieses in der **abweisenden**

Berufungsvorentscheidung für 2003 bis 2005, vertrat aber darin die Ansicht, dass die Vermietung eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei sei:

Prognose laut Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung:

Jahr	Einnahmen	Afa	Zinsen	Sonstiges	Ergebnis
2003	550,00	3.741,00		5.648,00	- 8.839,00
2004	6.600,00	9.360,00	4.669,00	2.104,00	- 9.533,00
2005	6.600,00	9.360,00	5.624,00	3.500,00	- 11.884,00
2006	6.798,00	9.360,00	5.324,00	3.605,00	- 11.491,00
2007	7.002,00	9.360,00	5.024,00	3.713,00	- 11.095,00
2008	7.212,00	9.360,00	4.724,00	3.825,00	- 10.697,00
2009	7.428,00	9.360,00	4.424,00	3.939,00	- 10.295,00
2010	7.651,00	9.360,00	4.124,00	4.057,00	- 9.890,00
2011	7.881,00	9.360,00	3.824,00	4.179,00	- 9.482,00
2012	8.117,00	9.360,00	3.524,00	4.305,00	- 9.071,00
2013	8.361,00	9.360,00	3.224,00	4.434,00	- 8.657,00
2014	8.612,00	2.986,00	2.924,00	4.567,00	- 1.865,00
2015	8.870,00	2.986,00	2.624,00	4.704,00	- 1.444,00
2016	9.136,00	2.986,00	2.324,00	4.845,00	- 1.019,00
2017	9.410,00	2.986,00	2.024,00	4.990,00	- 590,00
2018	9.692,00	2.986,00	1.724,00	5.140,00	- 158,00
2019	9.983,00	2.986,00	1.424,00	5.294,00	279,00
2020	10.283,00	2.986,00	1.124,00	5.453,00	720,00
2021	10.591,00	2.986,00	824,00	5.616,00	1.165,00
2022	10.909,00	2.986,00	524,00	5.785,00	1.614,00
2023	11.236,00	2.986,00	224,00	5.959,00	2.068,00
2024	11.573,00	2.986,00		6.137,00	2.450,00
2025	11.920,00	2.986,00		6.321,00	2.613,00
2026	12.278,00	2.986,00		6.511,00	2.781,00
2027	12.646,00	2.986,00		6.706,00	2.954,00
2028	13.025,00	2.986,00		6.907,00	3.132,00
2029	13.416,00	2.986,00		7.114,00	3.316,00
2030	13.819,00	2.986,00		7.328,00	3.505,00
2031	14.233,00	2.986,00		7.548,00	3.699,00
2032	14.660,00	2.986,00		7.774,00	3.900,00
2033	15.100,00	2.986,00		8.007,00	4.107,00
Summe					- 77.710,00

Mit Ablauf des Jahres 2022, also nach etwas mehr als 20 Jahren, wäre ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von rd. € 112.000,00 verblieben. Die Wohnung sei offensichtlich so teuer gewesen, dass ein die Werbungskosten deckender Preis nicht erzielbar gewesen sei. Die AFA der ersten zehn Jahre sei höher als die gesamten Mieteinnahmen. Laut

Anlagenverzeichnis seien teure Einrichtungsgegenstände mitvermietet, die eindeutig auf die private Nutzung hindeuten würden (Dampfdusche, etc.).

Demgegenüber vertrat die Bw. in der **Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005** die Ansicht, die Vermietung sei eine Einkunftsquelle, basierend auf folgenden Zahlen:

Prognoserechnung I lt. Bw.:

	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Einnahmen	674,32	8.091,84	8.091,84	8.091,84	8.493,00	11.103,00
BK				1.491,84	1.491,00	1.491,00
AFA				9.361,00	9.361,00	9.361,00
Zinsen				4.124,00	3.751,00	3.500,00
Sonstiges				1.000,00	1.000,00	1.000,00
WK ges.	9.513,16	17.624,51	18.486,21	15.976,84	15.603,00	15.352,00
Ergebnis	- 8.838,84	- 9.532,67	- 10.394,37	- 7.885,00	- 7.110,00	- 4.249,00
	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Einnahmen	11.400,00	11.700,00	12.100,00	12.400,00	12.700,00	13.000,00
BK	1.491,00	1.491,00	1.591,00	1.591,00	1.591,00	1.591,00
AFA	9.361,00	9.361,00	9.361,00	9.361,00	9.361,00	9.361,00
Zinsen	3.250,00	3.000,00	2.750,00	2.500,00	2.250,00	2.000,00
Sonstiges	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
WK ges.	15.102,00	14.852,00	14.702,00	14.452,00	14.202,00	13.952,00
Ergebnis	- 3.702,00	- 3.152,00	- 2.602,00	- 2.052,00	- 1.502,00	- 952,00
	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Einnahmen	13.300,00	16.700,00	17.000,00	17.300,00	18.000,00	18.300,00
BK	1.591,00	1.591,00	1.591,00	1.591,00	1.650,00	1.650,00
AFA	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00
Zinsen	1.750,00	1.500,00	1.250,00	1.000,00	750,00	500,00
Sonstiges	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00
WK ges.	8.327,00	8.077,00	7.827,00	7.577,00	7.386,00	7.136,00
Ergebnis	4.973,00	8.623,00	9.173,00	9.723,00	10.614,00	11.164,00
	2021	2022	2023	2024		
Einnahmen	18.600,00	18.900,00	19.200,00	19.500,00		
BK	1.650,00	1.650,00	1.650,00	1.650,00		
Zinsen	250,00					
AFA	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00		
Sonstiges	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00		
WK ges.	6.886,00	6.636,00	6.636,00	6.636,00		
Ergebnis	11.714,00	12.264,00	12.564,00	12.864,00	41.704,12	

Die Bw. gelangte nach Ablauf des Jahres 2024 zu einem Gesamtüberschuss von € 41.704,12.

Nachdem sich erst in der zweiten mündlichen Verhandlung ergeben hat, dass die Bw. die ab 2008 schlagend werdende Indexanpassung nicht geltend gemacht und sie 2005 und 2006 die Erhöhung der Betriebskosten nicht weitergegeben hat, legte die Bw. eine

Prognoserechnung II vor, des Weiteren ein Schreiben von H. B., in dem er bestätigte, eine Nachforderung der Indexanpassung ab März 2008 akzeptieren zu wollen.

Der Prognoserechnung II, Variante A (ohne vorzeitige Tilgung des Fremdwährungskredites), legte die Bw. ab 2008 folgende Zahlen zugrunde:

	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Einnahmen Mieterh. lt. Zusatzv.	674,32	8.091,84	8.091,84	8.091,84	8.493,00	11.604,00
BK				1.491,84	1.491,00	1.491,00
AFA				9.361,00	9.361,00	9.361,00
Zinsen				4.124,00	3.751,00	3.500,00
Sonstiges				1.000,00	1.000,00	
Instandhalt.						1.000,00
Fahrt KLU						336,84
WK gesamt	9.513,16	17.624,51	18.486,21	15.976,84	15.603,00	15.688,84
Ergebnis	- 8.838,84	- 9.532,67	- 10.394,37	- 7.885,00	- 7.110,00	- 1.444,84

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Einn.+BK	14.824,00	15.404,00	15.404,00	15.404,00	16.467,00	16.680,00
Index-NZ	1.450,00					
BK	2.040,00	2.040,00	2.040,00	2.040,00	2.040,00	2.244,00
AFA	9.361,00	9.361,00	9.361,00	9.361,00	9.361,00	9.361,00
Zinsen	3.250,00	3.000,00	2.750,00	2.500,00	2.250,00	-
Sonstiges						
Instandhalt.	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
Fahrt KLU	336,84	336,84	336,84	336,84	336,84	336,84
WK gesamt	15.987,84	15.737,84	15.487,84	15.237,84	14.987,84	12.941,84
Ergebnis	286,16	- 333,84	- 83,84	166,16	1.479,16	3.738,16

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Einn.+BK	16.680,00	16.680,00	16.680,00	18.504,00	18.744,00	18.744,00
BK	2.244,00	2.244,00	2.244,00	2.468,00	2.468,00	2.468,00
AFA	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00
Zinsen	-	-	-	-	-	-
Instandhalt.	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.500,00	2.500,00
Sonstiges		-	-	-	-	-
Fahrt KLU	336,84	336,84	336,84	336,84	336,84	336,84
WK gesamt	7.566,84	7.566,84	7.566,84	7.790,84	8.290,84	8.290,84
Ergebnis	9.113,16	9.113,16	9.113,16	10.713,16	10.453,16	10.453,16

	2021	2022	2023	2024
Einn.+BK	18.744,00	18.744,00	20.031,00	20.288,00
BK	2.468,00	2.468,00	2.714,00	2.714,00
AFA	2.986,00	2.986,00	2.986,00	2.986,00
Zinsen	-			
Instandh.	2.500,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00
Sonstiges	-	-	-	-
Fahrt KLU	336,84	336,84	336,84	336,84

WK gesamt	8.290,84	8.290,84	8.536,84	8.536,84	
Ergebnis	10.453,16	10.453,16	11.494,16	11.751,16	63.156,84

In einer Variante B der Prognose II unter Berücksichtigung der vorzeitigen Tilgung des Fremdwährungskredites gelangte die Bw. sogar auf € 80.406,84.

Die Bw. hatte zur Finanzierung aufgenommen:

9. Juli 2003 Einmalbarkredit, € 120.000,00,

Laufzeit: bis auf Weiteres, längstens jedoch bis 30. Juni 2013, jederzeitige Umstellung in frei-konvertierbare Fremdwährungen unter Berücksichtigung der vereinbarten Rückzahlungstermine möglich.

9. Juli 2003 Lombarddarlehen, € 170.000,00

Laufzeit: bis auf Weiteres, längstens jedoch bis 30. Juni 2013, jederzeitige Umstellung in frei-konvertierbare Fremdwährungen unter Berücksichtigung der vereinbarten Rückzahlungstermine möglich.

Am 18. Juli 2003 kam es zu Konvertierungsvereinbarungen in Schweizer Franken. Am 19. Juli 2007 tilgte die Bw. den Fremdwährungskredit. Grund sei die schlechte Lage beim Schweizer Franken gewesen.

Die Tilgung des Fremdwährungskredites qualifizierte das Finanzamt als Änderung der Bewirtschaftung. Es liege ein abgeschlossener Zeitraum vor. Nach Ansicht der Bw. sei die Tilgung geplant gewesen.

Im weiteren Verfahren hat sich ergeben, dass die

- die Bw. die im März 2008 schlagend werdende Indexanpassung nicht geltend gemacht hat,
- dem Bw. jedenfalls 2005 und 2006 die Erhöhung der Betriebskosten nicht weiterverrechnete und
- dass in der Prognoserechnung für 2007 laut Vorlageantrag auf der Einnahmenseite eine Versicherungsentschädigung von rd. € 400,00 enthalten war, die nicht schlagend wurde.

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus:

Wie bereits oben festgehalten, war – bei Bejahen der Fremdüblichkeit– für den Berufungszeitraum nur der „Mietvertrag“ vereinbart und gewollt. Die „Zusatzvereinbarung“ ist nachträglich abgeschlossen. Die Beurteilung der Liebhaberei hat auf Basis des „Mietvertrages“ zu erfolgen.

Die in den Prognoserechnungen der Bw. ausgewiesenen Einnahmen 2007 enthalten eine Versicherungsentschädigung von € 400,00, die nicht schlagend wurde und die auch in den Folgejahren den Prognosezahlen zugrunde gelegt ist. Ein konkreter Plan über die Tilgung des Fremdwährungskredites gerade per 19. Juli 2007 liegt nicht vor.

Der Prognose der Bw. kann nicht gefolgt werden. Sie berücksichtigt auf der Einnahmeseite ua. die außerordentliche Gewinnerhöhung und – in den Jahren ab 2007 - die Versicherungsentschädigung.

Diese Feststellungen wurden auf Grundlage der Steuererklärungen, den diversen Vorhalteverfahren, vorgelegten Unterlagen, den Ausführungen des Finanzamtes und der Bw. sowie den Angaben des Zeugen J. R. getroffen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Vermietung in X./Kärnten ist nicht geeignet, einen Gesamtüberschuss innerhalb von 20 Jahren abzuwerfen.

Gemäß **§ 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung BGBI. 33/1993 idF BGBI. II 358/1997 (LVO)**, ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt gemäß **§ 2 Abs. 4 LVO** Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen.

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

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

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

Selbst wenn man von der ersten Prognoserechnung der Bw. ausgeht und von den darin ausgewiesenen Einnahmen ab 2007 die Versicherungsentschädigung und ab 2008 zusätzlich die außerordentliche Mieterhöhung in Abzug bringt, ergibt sich folgende Veränderung auf der Einnahmenseite:

Berichtigte Einnahmen ab 2007:

Jahr	Einnahmen lt. Bw.	Ao. Miet-erhöhung	Versicherungs-entschädigung	Einnahmen „neu“	Differenz Einnahmen
2007	8.493,00		- 402,00	8.091,00	402,00
2008	11.103,00	- 2.400,00	-402,00	8.301,00	2.802,00
2009	11.400,00	- 2.400,00	- 400,00	8.600,00	2.800,00
2010	11.700,00	- 2.400,00	- 400,00	8.900,00	2.800,00
2011	12.100,00	- 2.400,00	- 400,00	9.300,00	2.800,00
2012	12.400,00	- 2.400,00	- 400,00	9.600,00	2.800,00
2013	12.700,00	- 2.400,00	- 400,00	9.900,00	2.800,00
2014	13.000,00	- 2.400,00	- 400,00	10.200,00	2.800,00
2015	13.300,00	- 2.400,00	- 400,00	10.500,00	2.800,00
2016	16.700,00	- 5.400,00	- 400,00	10.900,00	5.800,00
2017	17.000,00	- 5.400,00	- 400,00	11.200,00	5.800,00
2018	17.300,00	- 5.400,00	- 400,00	11.500,00	5.800,00
2019	18.000,00	- 5.400,00	- 400,00	12.200,00	5.800,00
2020	18.300,00	- 5.400,00	- 400,00	12.500,00	5.800,00
2021	18.600,00	- 5.400,00	- 400,00	12.800,00	5.800,00
2022	18.900,00	- 5.400,00	- 400,00	13.100,00	5.800,00
2023	19.200,00	- 5.400,00	- 400,00	13.400,00	5.800,00
2024	19.500,00	- 5.400,00	- 400,00	13.700,00	5.800,00
Summe	269.696,00	- 67.800,00	- 7.204,00	194.692,00	75.004,00

Danach würde sich in der Prognoserechnung I ergeben ein

Berichtigtes Gesamtergebnis nach Ablauf des Jahres 2024:

Gesamtergebnis nach Ablauf des Jahres 2024 lt. Bw. ger.		€	41.704,00
Veränderung durch berichtigte Einnahmen	-	€	75.004,00
Berichtigtes Gesamtergebnis nach Ablauf des Jahres 2024	-	€	33.300,00

Auch wenn eine vorzeitige Tilgung des Fremdwährungskredites aufgrund des Kreditvertrages nicht ausgeschlossen war, liegt im gegenständlichen Fall kein konkreter Plan vor, dass die Tilgung des Fremdwährungskredites von Anfang an per 19. Juli 2007 bzw. um diesen Termin herum geplant war. Vielmehr hat die Bw. noch im Vorlageantrag vom 31. Mai 2007, also rd. eineinhalb Monate vor der Tilgung, in der Prognoserechnung I sehr wohl noch für die Jahre 2008 bis 2021 Zinsen angesetzt.

Ebenso wenig kann sich der UFS der Prognose II anschließen. Bringt man nämlich von dem in der Prognoserechnung II, Variante A, ermitteltem Ergebnis von € 63.156,84 die oben errechnete Korrektur der „berichtigten Einnahmen“ in Höhe von € 75.004,00 in Abzug, so verbleibt wiederum ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von rd. € 11.847,00. Darüber hinaus lässt sich die Ermittlung der Mietzahlungen unter Berücksichtigung einer ab 2016

schlagend werdenden Indexanpassung von 10,5% (VPI 2000 Dez. 2003 105,2 und März 2008 117,7) nicht nachvollziehen. Der Variante B kann mangels Anerkennung einer von vorn herein geplanten vorzeitigen Kreditrückzahlung nicht gefolgt werden.

Daher verbleibt bei entsprechender „Richtigstellung“ der Zahlen in den Prognoserechnungen der Bw. nach Ablauf von 20 Jahren – diese wären übrigens schon 2022, und nicht 2024 abgelaufen – immer ein Gesamtwerbungskostenüberschuss. Die Prognoserechnungen der Bw. sind kein taugliches Mittel, die Einkunftsquelleneigenschaft bejahen zu lassen. Demzufolge bedarf es keines weiteren Eingehens auf die einzelnen Teilpositionen der Prognoserechnung des Finanzamtes. Angemerkt wird jedoch, dass das Finanzamt einnahmenseitig mit einer jährlichen Indexanpassung von rd. 3% sehr großzügig vorgegangen ist. Bezuglich des Einwandes des Finanzamtes, in den Prognoserechnungen nicht hinreichend für die Instandhaltung am Gebäude Sorge zu tragen, verwies der steuerliche Vertreter auf die Erhaltungspflicht im § 4 des Mietvertrages. Dort ist jedoch nur die Haftung des Mieters für Schäden, die aus einem unsachgemäßen Gebrauch entstehen, festgelegt. Daher war die diesbezügliche Bemängelung des Finanzamtes gerechtfertigt.

Was die umsatzsteuerliche Qualifikation der Tätigkeit als Liebhaberei iSd **§ 2 Abs. 5 Z 1 UStG 1994** anlangt, so hat der VwGH im Erkenntnis vom 16. 2. 2006, 2004/14/0082, ausgesprochen, dass sich nach den Grundsätzen, wie sie zur Einkommensteuer dargestellt sind, beurteilt, unter welchen Voraussetzungen bei der Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 („kleine Vermietung“) umsatzsteuerlich Liebhaberei anzunehmen ist (vgl. § 2 Abs. 4 und § 6 LVO). Wie oben aufgezeigt, ist die hier von der Bw. konkret gewählte Art der Bewirtschaftung nicht geeignet, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von 20 Jahren einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwirtschaften. Nach den einkommensteuerlichen Kriterien war die Einkunftsquelleneigenschaft zu verneinen, weshalb auch umsatzsteuerlich die Liebhaberei iSd § 2 Abs. 5 Z 2 iVm § 6 LVO die Liebhaberei festzustellen war.

Nach all dem Gesagten war die Berufung der Bw. gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt, am 28. Juli 2009