



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den gesamten Senat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 20. Juli 2005 gegen die Bescheide des FA, vertreten durch FA-Vertreter, vom 1. Juli 2005 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 bis 2004 nach der am 24. Jänner 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, im Beisein der Schriftführerin durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

a) Vorverfahren FA

Die Berufungswerber (Bw.) sind das Ehepaar Herr Bw1 und Frau Bw2, berufungsgegenständlich sind erklärte Verluste aus Vermietung und Verpachtung während einer Leerstehung von 12 Jahren.

Laut offenem Grundbuch befindet sich die berufungsgegenständliche Liegenschaft xxxx [Ort], H-Gasse, jeweils im Hälfteigentum der beiden Bw.

Eine gemeinschaftliche Vermietungstätigkeit der Bw. wurde ab dem Jahr 1995 gegenüber dem Finanzamt (FA) erklärt, die Aktenteile 1995 bis 1997 sind vom FA bereits vernichtet (skartiert) worden.

Die Bw. gaben im **Schreiben vom 4. Februar 2001** [Dauerbelege (DB) Seite 9] gegenüber dem FA an, bei dem Objekt handle es sich um ein Haus aus dem 18. Jahrhundert, das sich in renovierungsbedürftigem Zustand befinde. Angesichts der geringen Nachfrage nach Mietobjekten dieser Kategorie im Ort und in der Umgebung sei es bis dato nicht möglich gewesen, einen Mieter ausfindig zu machen. Für eine Verwertung wären daher 2001 und 2002 Investitionen in Höhe von ca. S 1 Mio. notwendig. Dadurch würde nach Auskunft "ortsansässiger Immobilienkenner" ein Mieterlös von S 10.000,00 pro Monat zu erzielen sein. Laut Bw. ergebe sich folgende "Prognoserechnung" für eine Vermietung nach Durchführung der erforderlichen Investitionen:

Laut Bw.:	S
Mieterlöse pro Jahr	120.000,00
Darlehenszinsen 5%	-50.000,00
Afa auf 10 Jahre	-100.000,00
Verlust	-30.000,00

Durch die Rückzahlung des Darlehens und des damit verbundenen Sinkens der jährlichen Zinsbelastung sollte laut Bw. spätestens ab den Jahren 2005/2006 ein Überschuss erzielbar sein.

Aus einem **Vorhalt des FAes vom 9. Februar 2001** (DB Seite 6f) sind die damals erklärten Verluste, auch der bereits skartierten Jahre 1995 und 1996, ersichtlich:

Einkünfte V+V	S
1995	-83.319,00
1996	-56.525,00
1997	-56.631,00
1998	-55.213,00
1999	-52.443,00
	-304.131,00

Das FA ersuchte in diesem Vorhalt ua. um Mitteilung, welche Maßnahmen seit Mitte 1995 zur Verbesserung der Ertragslage ergriffen worden seien (etwa Vermietungsversuche, Inserate, Makleraufträge), gegebenenfalls werde um geeigneten Nachweis ersucht.

Die Bw. gaben dazu im **Schreiben vom 11. März 2001** (DB Seite 5) an, die bis voraussichtlich Ende 2004 anfallenden Verluste in Höhe von insgesamt ca. S 400.000,00 für die Periode ab 1995 würden in den Jahren 2005 bis 2014 durch die nach einer sukzessiven Renovierung des Objektes zu erwartenden Überschüsse abgedeckt werden können. Bei einem Darlehen von S 1 Mio. und monatlichen Rückzahlungen von S 10.000,00 sinke die Zinsbelastung sukzessive von S 50.000,00 im ersten Jahr auf S 35.000,00 im dritten Jahr "usw.". Bei einer durchschnittlichen Inflationsrate von jährlich 3% sei auch mit steigenden Mieteinnahmen zu rechnen, wodurch folgendes Ergebnis zu erwarten sei:

Laut Bw.:	S
2003	-30.000,00
2004	-25.000,00
2005	-20.000,00
2006	-10.000,00
2007	0,00
2008	20.000,00
2009	30.000,00
2010	40.000,00
2011	80.000,00
2012	120.000,00
2013	130.000,00
2014	150.000,00

"85.000,00"

[Anmerkung UFS:
rechnerisch richtig **485.000,00]**

Zur Vermietung des Objektes hätten die Bw. permanent entsprechende Annoncen bei Gemeinde und örtlicher Bank angeschlagen.

Im Vorhalt vom **20. April 2005** betreffend Gewinnfeststellungserklärung 2004 ersuchte das FA die Bw. um Stellungnahme zu folgenden Ergänzungspunkten: In den vergangenen Jahren seien den Bw. aus der Vermietung ständig Verluste erwachsen. Die Verluste der Bw. laut vorgelegter Prognoserechnung hätten im Jahr 2003 € 2.180,19 [siehe oben = S 30.000,00] und 2004 € 1.816,82 [S 25.000,00] betragen. Laut den von den Bw. vorgelegten Steuererklärungen hätten allerdings die Verluste tatsächlich im Jahr 2003 € 3.191,82 und 2004 € 3.107,30 ausgemacht. Die tatsächlichen Verluste würden also von den prognostizierten wesentlich abweichen. Nach Ansicht des FAes handle es sich bei der Vermietung um Liebhaberei. Die Bw. würden um Stellungnahme ersucht werden. Falls die Bw. gegenteiliger Ansicht seien, werde um Vorlage einer detaillierten Prognoserechnung gebeten.

Im **Schreiben vom 25. Mai 2005** (Dauerbelege Seite 1f) gaben die Bw. dazu an, die Liegenschaft sei im Erbwege erworben worden und stehe seit dem Jahre 1995 zur Vermietung. Das Haus umfasse ca. 190 m² Wohnfläche und ein Geschäfts- bzw. Bürolokal mit einer Nutzfläche von ca. 40 m². Die bisherigen Versuche, die Wohn- bzw. Geschäftsfläche in der derzeit bestehenden Raumaufteilung zu vermieten, seien leider ergebnislos verlaufen. Aus diesem Grunde hätten die Bw. nunmehr ein Konzept zur Aufteilung der vorhandenen Flächen erarbeiten lassen und auch diesbezügliche Kostenvoranschläge eingeholt. Zu einer wirtschaftlich sinnvollen Verwertung seien vorerst € 60.000,00 erforderlich, die über die Wohnbauförderung des Landes finanziert werden sollten. In einer ersten Phase werde eine komplett sanierte Wohnung mit ca. 140 m² Wohnfläche geschaffen, für die laut Auskunft "lokaler Immobilienmakler und Bankmitarbeiter" eine Nettomiete von € 5,00 pro m² erzielt werden könne. In der Prognoserechnung sei jedoch lediglich der für das Bundesland geltende Richtwertzins von € 4,61 pro m² angesetzt worden. Bei der als Beilage übermittelten Prognoserechnung über die Ertragsaussichten des Vorhabens sei eine durchschnittliche jährliche Mieterhöhung von 1 % angesetzt und die Abschreibung der € 60.000,00 alternativ auf 15 Jahre berechnet bzw. auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes umgelegt worden. Gemäß den Richtlinien zur Liebhabereibeurteilung (LRL 1997) des BMF könnten die gemäß § 28 Abs. 3 EStG getätigten Herstellungskosten alternativ auf 15 Jahre oder mit einer normalen AfA abgeschrieben werden. In weiterer Folge würden die Bw. die Zusammenlegung der restlichen Wohnfläche mit dem Geschäftlokal planen, wodurch die Schaffung einer zweiten Wohnung mit 90 m² möglich werde. Dieses Projekt erfordere einen zusätzlichen

Betrag von € 30.000,00, der ebenfalls über die Wohnbauförderung finanziert werden könne.

Die bei einer Realisierung dieses Vorhabens projizierte Ertragssituation werde in einer weiteren Beilage [= Variante 2] dargestellt. Nachdem die Liegenschaft ausschließlich zu Mietzwecken verwertet und nach Durchführung der entsprechenden bautechnischen Maßnahmen die angepeilten Erträge abwerfen werde, handle es sich keineswegs um Liebhaberei, sondern um ein Ertragsobjekt, das in den vergangenen Jahren wegen der schwierigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen im Ort (Grenzlage, Umstrukturierungen in Folge der Ostöffnung) nicht habe vermietet werden können. Die Bw. würden deshalb höflich um zustimmende Kenntnisnahme der ausgearbeiteten Projekte ersuchen, damit die entsprechenden Maßnahmen zur Umsetzung (Baugenehmigung, Einreichung der Wohnbauförderung "usw.") getroffen werden könnten.

Weitere Prognoserechnungen laut Bw:

Variante

1:

	Miete Wohnung 140 m² €		Afa 15 Jahre für € 60.000,00 Investition = €	Reparaturen €	Steuerlicher Ertrag €	kumuliert €
		Afa €				
2006	7.745,00	1.914,00	4.000,00	387,00	1.444,00	
2007	7.753,00	1.914,00	4.000,00	388,00	1.451,00	2.895,00
2008	7.760,00	1.914,00	4.000,00	388,00	1.458,00	4.353,00
2009	7.768,00	1.914,00	4.000,00	388,00	1.466,00	5.819,00
2010	7.776,00	1.914,00	4.000,00	389,00	1.473,00	7.292,00
2011	7.784,00	1.914,00	4.000,00	389,00	1.481,00	8.773,00
2012	7.791,00	1.914,00	4.000,00	390,00	1.487,00	10.260,00
2013	7.799,00	1.914,00	4.000,00	390,00	1.495,00	11.755,00
2014	7.807,00	1.914,00	4.000,00	390,00	1.503,00	13.258,00
2015	7.815,00	1.914,00	4.000,00	391,00	1.510,00	14.768,00
2016	7.823,00	1.914,00	4.000,00	391,00	1.518,00	16.286,00
2017	7.830,00	1.914,00	4.000,00	392,00	1.524,00	17.810,00
2018	7.838,00	1.914,00	4.000,00	392,00	1.532,00	19.342,00
2019	7.846,00	1.914,00	4.000,00	392,00	1.540,00	20.882,00
2020	7.854,00	1.914,00	4.000,00	393,00	1.547,00	22.429,00

	Miete Wohnung 140 m² €		Afa 1,5% für € 60.000,00 Investition = €	Reparaturen €	Steuerlicher Ertrag €	kumuliert €
		Afa €				
2006	7.745,00	1.914,00	900,00	387,00	4.544,00	
2007	7.753,00	1.914,00	900,00	388,00	4.551,00	9.095,00
2008	7.760,00	1.914,00	900,00	388,00	4.558,00	13.653,00
2009	7.768,00	1.914,00	900,00	388,00	4.566,00	18.219,00
2010	7.776,00	1.914,00	900,00	389,00	4.573,00	22.792,00
2011	7.784,00	1.914,00	900,00	389,00	4.581,00	27.373,00
2012	7.791,00	1.914,00	900,00	390,00	4.587,00	31.960,00

2013	7.799,00	1.914,00	900,00	390,00	4.595,00	36.555,00
2014	7.807,00	1.914,00	900,00	390,00	4.603,00	41.158,00
2015	7.815,00	1.914,00	900,00	391,00	4.610,00	45.768,00
2016	7.823,00	1.914,00	900,00	391,00	4.618,00	50.386,00
2017	7.830,00	1.914,00	900,00	392,00	4.624,00	55.010,00
2018	7.838,00	1.914,00	900,00	392,00	4.632,00	59.642,00
2019	7.846,00	1.914,00	900,00	392,00	4.640,00	64.282,00
2020	7.854,00	1.914,00	900,00	393,00	4.647,00	68.929,00

Variante 2:

	Miete Wohnung 140 m² €	Miete Wohnung 90 m² €	Summe Mieten €	Afa €	Afa 15 Jahre für € 90.000,00 Investition = €	Repara- turen €	Steuerlicher Ertrag €	kumuliert €
2006	7.745,00		7.745,00	1.914,00	6.000,00	387,00	-556,00	
2007	7.753,00	4.979,00	12.732,00	1.914,00	6.000,00	637,00	4.181,00	3.625,00
2008	7.760,00	4.984,00	12.744,00	1.914,00	6.000,00	637,00	4.193,00	7.818,00
2009	7.768,00	4.989,00	12.757,00	1.914,00	6.000,00	638,00	4.205,00	12.023,00
2010	7.776,00	4.994,00	12.770,00	1.914,00	6.000,00	638,00	4.218,00	16.241,00
2011	7.784,00	4.999,00	12.783,00	1.914,00	6.000,00	639,00	4.230,00	20.471,00
2012	7.791,00	5.004,00	12.795,00	1.914,00	6.000,00	640,00	4.241,00	24.712,00
2013	7.799,00	5.009,00	12.808,00	1.914,00	6.000,00	640,00	4.254,00	28.966,00
2014	7.807,00	5.014,00	12.821,00	1.914,00	6.000,00	641,00	4.266,00	33.232,00
2015	7.815,00	5.019,00	12.834,00	1.914,00	6.000,00	642,00	4.278,00	37.510,00

	Miete Wohnung 140 m² €	Miete Wohnung 90 m² €	Summe Mieten €	Afa €	Afa 15 Jahre für € 90.000,00 Investition = €	Repara- turen €	Steuerlicher Ertrag €	kumuliert €
2006	7.745,00		7.745,00	1.914,00	1.350,00	387,00	4.094,00	
2007	7.753,00	4.979,00	12.732,00	1.914,00	1.350,00	637,00	8.831,00	12.925,00
2008	7.760,00	4.984,00	12.744,00	1.914,00	1.350,00	637,00	8.843,00	21.768,00
2009	7.768,00	4.989,00	12.757,00	1.914,00	1.350,00	638,00	8.855,00	30.623,00
2010	7.776,00	4.994,00	12.770,00	1.914,00	1.350,00	638,00	8.868,00	39.491,00
2011	7.784,00	4.999,00	12.783,00	1.914,00	1.350,00	639,00	8.880,00	48.371,00
2012	7.791,00	5.004,00	12.795,00	1.914,00	1.350,00	640,00	8.891,00	57.262,00
2013	7.799,00	5.009,00	12.808,00	1.914,00	1.350,00	640,00	8.904,00	66.166,00
2014	7.807,00	5.014,00	12.821,00	1.914,00	1.350,00	641,00	8.916,00	75.082,00
2015	7.815,00	5.019,00	12.834,00	1.914,00	1.350,00	642,00	8.928,00	84.010,00

Die Bw. erklärten im berufsgegenständlichen Zeitraum 1999 bis 2004 folgende negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Einkünfte V+V laut Bw.:	S	€
1999	-52.443,14	-3.811,19
2000	-52.146,87	-3.789,66
2001	-47.100,74	-3.422,94
2002		-3.389,17
2003		-3.191,82
		-
2004		<u>3.107,30</u>
		-20.712,09

Betreffend Erklärung für das Jahr 2004 ist darauf hinzuweisen, dass die Werbungskostenüberschüsse rechnerisch richtig € 4.551,46 betragen (siehe Tabelle im Erwägungsteil dieser Berufungsentscheidung).

b) Bescheide - Berufung

In den nunmehr angefochtenen, gemäß [§ 200 Abs. 2 BAO](#) endgültig ergangenen **Feststellungsbescheiden** gemäß [§ 188 BAO](#) vom 1. Juli 2005 für die Jahre 1999 bis 2004 setzte das FA die Einkünfte und Anteile der Bw. aus Vermietung und Verpachtung mit € 0,00 an und führte dazu in der Begründung (Akt 2004 Seite 11) aus, die Bw. würden mindestens seit dem Jahr 1999 für das Haus keine Einnahmen erzielen, obwohl sie die damit verbundenen Ausgaben steuerlich als Verlust geltend gemacht hätten. Das FA sei daher der Ansicht, dass für das Haus eine ernsthafte Vermietung mit Gewinnerzielungsabsicht nicht gegeben sei und daher keine Einkunftsquelle vorliege. Dies habe zur Folge, dass die Verluste der Bw. steuerlich nicht zu berücksichtigen seien. Deshalb würden die Gewinnfeststellungsbescheide 1999 bis 2004 endgültig erklärt und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit € 0,00 festgesetzt.

In der **Berufung** vom 20. Juli 2005 (Akt 2004 Seite 12f) brachten die Bw. dagegen vor, die Vermietungsabsicht sei gemäß Schreiben der Bw. vom 25. Mai 2005 [siehe oben] nachweisbar. Bei dem Vermietungsobjekt handle es sich um eine Einkunftsquelle gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung, da es sich auf Grund des gemischten Objektes um ein Objekt handle, das dem Vollarwendungsbereich des Mietrechtsgesetzes unterworfen sei. Gemäß Abschnitt 6.2 des Liebhabereierlasses (BMF vom 23.12.1997) habe nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg zu gelten. Darüber hinaus seien unerwartete Umstände, auch entgehende Einnahmen, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirken würden, noch nicht einer Einkunftsquelle abträglich. Durch die Ostöffnung sei ursprünglich damit gerechnet worden, dass die Stadt, in der sich das Objekt befinde, einen wirtschaftlichen Aufschwung erfahren würde. Auf Grund der Grenzlage sei leider das Gegenteil eingetreten. Zwischenzeitig sei durch die vorgesehene Verkehrsanbindung mit Schnellstraße und Bahn mit einer wesentlich besseren wirtschaftlichen Situation im Ort zu rechnen, demnach auch die **Vermietungsabsicht in den nächsten Monaten** effektiv umsetzbar sei. Ohne Zweifel seien derzeit noch (Anführungszeichen laut Bw.) "vorübergehende Hindernisse in Form von Ungewissheiten im Tatsachenbereich" gegeben, so dass beantragt werde, der Berufung statt zu geben und die bisherigen vorläufigen Bescheide antragsgemäß zu erlassen, da damit gerechnet werde, innerhalb des gemäß Liebhabereiverordnung vorgesehenen Zeitraumes von 25 Jahren einen Gesamtüberschuss nachweisen zu können. [Anmerkung UFS: alle angefochtenen Bescheide ergingen endgültig!] Sollte das FA nicht mit Berufungsvorentscheidung entscheiden sondern die Berufung der Abgabenbehörde 2. Instanz vorlegen, werde schon jetzt beantragt, eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat anzuberaumen.

c) BVE - Vorlageantrag

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 20. Februar 2006 (Akt 2004 Seite 34ff) wies das FA die Berufung mit folgender Begründung ab:

1. Sachverhalt:

Die Liegenschaft sei im Erbwege erworben worden und stehe seit dem Jahre 1995 zur Vermietung. Das Haus umfasse ca. 190 m² Wohnfläche und ein Geschäfts- bzw. Bürolokal mit einer Nutzfläche von ca. 40 m². Seit 1995 seien jedoch keine Mieteinnahmen und jährlich beträchtliche Werbungskostenüberschüsse erzielt (1995 bis 1999 S 304.131,00, 2000 S 52.146,00, 2001 S 47.100,00, 2002 € 3.389,00, 2003 € 3.192,00, 2004 € 3.107,00) sowie Vorsteuern geltend gemacht worden. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 4. Februar 2001, Aufforderung zur Einreichung einer Prognoserechnung, sei es bis zu diesem Zeitpunkt angesichts der geringen Nachfrage nach derartigen Mietobjekten dieser Kategorie (renovierungsbedürftiges Haus aus dem 18. Jahrhundert) im Ort und Umgebung nicht möglich, einen Mieter ausfindig zu machen. Weiters sei in diesem Schreiben auf beabsichtigte Investitionen 2001 und 2002 in Höhe von S 1 Mio. hingewiesen worden, damit eine entsprechende Mietwertung möglich sei. Zur Vermietung des Objektes seien laut Schreiben vom 11. März 2001, dieses Schreiben enthalte weiters eine modifizierte Ergebnisrechnung, permanent Annoncen bei der Gemeinde und der örtlichen Bank angeschlagen worden. Gemäß Schreiben vom 25. Mai 2005 werde nunmehr eine zweistufige Sanierung angekündigt. In einer ersten Phase werde durch eine Investition von ca. € 60.000,00 eine komplett sanierte Wohnung mit ca. 140 m² Wohnfläche geschaffen. In weiterer Folge sei eine Zusammenlegung der restlichen Wohnfläche mit dem Geschäftslokal geplant, wodurch die Schaffung einer zweiten Wohnung mit 90 m² möglich werde (Investitionsvolumen € 30.000,00). Laut Stadtgemeinde sei bis einschließlich 31. Jänner 2006 keine Bauverhandlung beantragt bzw. keine Bauanzeige eingebracht worden.

2. Rechtliche Ausführungen:

Vor einer allfälligen Prüfung der erklärten Einkünfte nach den Gesichtspunkten einer Liebhabereibeurteilung habe zunächst die Beurteilung der Frage zu treten, ob die zu prüfenden Ergebnisse (hier der Verlust aus Vermietung und Verpachtung) überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG erwirtschaftet worden seien. In Bezug auf die Umsatzsteuer sei zu prüfen, ob die Bw. mit ihrer Tätigkeit als Unternehmerin iSd § 2 UStG tätig geworden sei (unter Hinweis auf VwGH 18.3.1997, [96/14/0045](#), und VwGH 25.4.2001, [96/13/0031](#)). Aufwendungen auf ein zur Einkunftserzielung bestimmtes Objekt können uU. auch dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn ihnen gerade (vorübergehend) keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstünden. Andererseits seien aber abzugsfähige Werbungskosten aus

Vermietung und Verpachtung nicht anzunehmen, wenn ein Objekt überhaupt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden könne. Aufwendungen auf ein solches (Miet-)Objekt seien vielmehr steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage. Die Abgrenzung, ob bloß Aufwendungen auf eine Vermögensanlage oder Werbungskosten vorliegen, könne Schwierigkeiten bereiten, wenn aus einem Gebäude (noch) keine Mieteinnahmen erzielt würden, nach den Behauptungen des Steuerpflichtigen aber (später einmal) erzielt werden sollen. Das Vorliegen von Werbungskosten sei diesfalls nach Ansicht des VwGH nur dann anzunehmen, wenn die ernsthafte Absicht zur Erzielung solcher Einkünfte als klar erwiesen anzunehmen sei (unter Hinweis auf VwGH 22.1.1985, 84/1410016). Der VwGH habe in seinem Erkenntnis vom 23.6.1992, 92/14/0037, zum Ausdruck gebracht, dass für die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten und Vorsteuern weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst, ausreichen würden. Führe eine Betätigung zu Verlusten bzw. werde Vorsteuer abgezogen, obwohl der sich Betätigende keine ernsthafte, nach außen hin erkennbare Absicht zur Erzielung Einkünften bzw. Einnahmen glaubhaft machen könne, so liege keine Betätigung im Sinne einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG bzw. keine unternehmerische Betätigung iSd § 2 UStG vor (unter Hinweis auf Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, 70).

3. Würdigung:

Auf Grund dieser rechtlichen Ausführungen sei die Berufung aus folgenden Gründen abzuweisen: Die bisher nicht erfolgte Vermietung werde damit begründet, dass umfassende Sanierungen erforderlich seien, um das Gebäude überhaupt in einen vermietbaren Zustand zu bringen. Diese Sanierungen seien jedoch seit 10 Jahren nicht durchgeführt und nicht einmal in Angriff genommen worden (unter Hinweis auf eine Anfrage bei der Gemeinde). Die erforderliche ernsthafte Vorgangsweise zur Erzielung von Einnahmen beschränke sich auf Ausführungen, wonach lokale Anschlagmöglichkeiten genutzt worden seien. Laut Aufstellung der Werbungskosten zumindest seit 1998 seien keine Aufwendungen für Inserate geltend gemacht worden. Daher seien die Ausführungen zu den Vermietungsbemühungen mangels objektiv nachvollziehbarer, nach außen in Erscheinung getretenen Umständen, nicht glaubhaft. Aus all den genannten Gründen sei davon auszugehen, dass weder eine ertragsteuerlich beachtliche Betätigung noch eine unternehmerische Tätigkeit iSd UStG vorliege. Es sei bislang unterlassen worden, die Vermietung des Bestandsobjektes in geeigneter Weise in Angriff zu nehmen. Die steuerlichen Ergebnisse hätten somit ihre Wurzel lediglich in den Eigentumsrechten an der Liegenschaft. Daher sei im Vorfeld der Liebhabereibetrachtung zu entscheiden, denn eine nicht entfaltete Betätigung entziehe sich einer Beurteilung ihrer konkreten Ertragsaussichten ebenso wie einer Untersuchung dahingehend, ob sie durch die Absicht zur Erzielung eines

Gesamtgewinnes veranlasst sei (unter Hinweis auf VwGH 25.4.2001, [96/13/0031](#)). Auf Grund dieser rechtlichen Beurteilung könne es auch dahingestellt bleiben, ob § 1 Abs. 1 oder § 1 Abs. 2 Liebhaberei vorliege. Lediglich der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass sich in den Folgejahren - bei entsprechendem Tätigwerden - durchaus die Aufnahme einer steuerlich beachtlichen Betätigung durch die Bw. ergeben könne.

Im **Vorlageantrag** vom 26. März 2006 (Akt 2004 Seite 37f) brachten die Bw. vor, die Feststellung in der Berufungsvorentscheidung, seitens der Bw. seien keine Bemühungen getätigt worden, das Objekt zu vermieten, entspreche nicht den Tatsachen. Es seien sehr wohl über das Internet in einer genannten Immobilienplattform Einschaltungen getätigt worden (unter Hinweis auf eine Beilage). Darüber hinaus sei bei der Stadtgemeinde über die von der Gemeinde aufgelegte Internetplattform sowie auch in Papierform durch Aushänge an mehreren Orten in der Stadt getroffen worden, um eine Vermietung zu ermöglichen (unter Hinweis auf weitere Beilagen). Darüber hinaus seien nachweisbar Vermietungsschilder in den Fenstern mit der Kontaktmöglichkeit angebracht worden. Die Absicht der Steuerpflichtigen, das Objekt einer Vermietung zuzuführen, sei daher nachweisbar. Von kostenpflichtigen Anzeigen in den Printmedien sei abgesehen worden, um nicht zusätzliche Kosten zu verursachen. Wenn erforderlich, könne nachgewiesen werden, dass die Investitionsbereitschaft sehr wohl von jeher gegeben gewesen sei. Es sei jedoch die Absicht gewesen, die Investitionen auf den künftigen Mieter abzustellen, zB. entsprechende Vorbereitungshandlungen für eine allfällige Ordinationsnutzung zu treffen "etc". Es hätten auch diverse Besprechungen mit potentiellen Interessenten stattgefunden, Kostenvoranschläge seien diesbezüglich eingeholt worden, die Umsetzung sei leider nicht möglich gewesen. **Zwischenzeitig** hätte man sich auch bemüht, eine Förderung des Landes sowie auch der Gemeinde (Stadtkernförderung) zu erwirken. Eine diesbezügliche Förderung sei leider auch erst für das **Kalenderjahr 2007** in Aussicht gestellt worden. Es sei daher keineswegs davon auszugehen, dass, wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt werde, die Absicht zur Erzielung von Einkünften nicht nachweisbar wäre. Im Gegenteil. Es gebe nachweisbare, ernsthafte, nach außen hin erkennbare Absichten zur Erzielung von Einnahmen, so dass eine Einkunftsart vorliege. Das FA habe sich daher sehr wohl mit der Frage zu befassen, ob eine Einkunftsquelle gemäß § 1 Abs. 1 oder § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vorliege. Wie bereits in der Berufung ausgeführt worden sei, handle es sich eben um eine leider zwischenzeitig problemhafte Vermietung. Im vorgesehenen Zeitraum von 25 Jahren werde jedoch weiterhin damit gerechnet, dem FA einen Gesamtüberschuss nachweisen zu können. Ergänzend sei noch vermerkt, dass im gesamten Beobachtungszeitraum keine wie immer geartete persönliche Nutzung oder Vorteilhaftigkeit der Bw. unterstellt werden könne.

d) Verfahren UFS

Mit **Vorhalt vom 14. Februar 2011** ersuchte der UFS die Bw. um Vorlage einer Kopie des Mietvertrages, da sich aus den Feststellungserklärungen der Folgejahre ergebe, dass das Objekt seit 2007 vermietet werde.

Mit **zwei Schreiben vom 17. bzw. 28. März 2011** übersendeten die steuerliche Vertretung und die Bw. jeweils einen nicht unterfertigten Mietvertrag (angegebener Mieter: A) datiert mit 1. Jänner 2007. Weiters übermittelte die steuerliche Vertretung "zur Dokumentation der Einkunftsquelle" Kopien der Hausgemeinschaftserklärungen 2007 bis 2009. Die Bw. gaben in ihrem Schreiben an, von den insgesamt ca. 250 m² Nutzfläche seien somit derzeit 40% vermietet und für die verbleibenden 150m² werde noch ein Mieter gesucht.

Im weiteren **Vorhalt vom 22. September 2011** ersuchte der UFS um Beantwortung folgender Fragen unter Beilage von Unterlagen:

1.) Im Vorlageantrag hätten die Bw. angegeben, dass, wenn erforderlich, nachgewiesen werden könne, dass die Investitionsbereitschaft sehr wohl von jeher gegeben gewesen sei. Es sei jedoch die Absicht gewesen, die Investitionen auf den künftigen Mieter abzustellen, zB. entsprechende Vorbereitungshandlungen für eine allfällige Ordinationsnutzung zu treffen "etc". Es hätten auch diverse Besprechungen mit potentiellen Interessenten stattgefunden, Kostenvoranschläge seien diesbezüglich eingeholt worden, die Umsetzung sei leider nicht möglich gewesen. Zwischenzeitig hätte man sich auch bemüht, eine Förderung des Landes sowie auch der Gemeinde (Stadtkernförderung) zu erwirken. Eine diesbezügliche Förderung sei leider auch erst für das Kalenderjahr 2007 in Aussicht gestellt worden. Es sei daher keineswegs davon auszugehen, dass, wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt werde, die Absicht zur Erzielung von Einkünften nicht nachweisbar wäre. Im Gegenteil. Es gebe nachweisbare, ernsthafte, nach außen hin erkennbare Absichten zur Erzielung von Einnahmen, so dass eine Einkunftsart vorliege. Der UFS ersuchte daher die Bw., entsprechende Beweise für das wiedergegebene Vorbringen der Bw. vorzulegen.

2.) Internetrecherchen hätten ergeben, dass für die A Herr Bw1 (einer der beiden Bw.) als Organ bzw. Vertreter nach außen auftrete. Wie sei das zu verstehen? Worum handle es sich bei der A, wer seien die Eigentümer bzw. Gesellschafter? In welcher Rechtsform werde die A betrieben?

3.) Die Bw. hätten dem Vorlageantrag ein Schreiben an die Gemeinde vom 9. Juli 1998 und den Text eines Inserates beigelegt. Da der Text des Inserates eine Komplettrenovierung erwähne, diese jedoch erst 2007 stattgefunden habe, könne dieses Inserat nicht dem Schrei-

ben an die Gemeinde vom 9. Juli 1998 mit der Bitte um Aufhängen an der Kundmachungstafel beigelegt sein. Im Übrigen sei in dem Inserat keinerlei Erreichbarkeit (Personenangabe, Telefonnummer, E-Mailadresse, Postanschrift) angegeben, so dass sich ein Interessent an niemanden hätte wenden können.

4.) Nach Darstellung der Bw. in den Erklärungen habe über einen Zeitraum von 12 Jahren (1995 bis 2006) keine Vermietung stattgefunden. Aus welchen Gründen sollen die erklärten Verluste für diesen Zeitraum steuerlich anerkannt werden? Die Bw. mögen sämtliche Beweise vorlegen, aus denen sich eine Vermietungsabsicht ergeben könnte.

Im **Antwortschreiben vom 18. Oktober 2011** gaben die Bw. an:

1.) Es bestehe eindeutig eine Vermietungsabsicht. Das Objekt stehe leider seit Jahren leer und verursache neben den laufenden Betriebskosten auch Instandhaltungsaufwendungen, die nur durch private Zuschüsse gedeckt werden könnten.

2.) Seit Januar 2007 würden 100 m² der insgesamt 250 m² Gesamtfläche "betrieblich" genutzt. Die Firma "A" sei ein Einzelunternehmen von Bw1. Die Miethöhe sei auf das ortsübliche Niveau (€ 5,50 pro m² inkl. Hausbetriebskosten) angepasst. Auf Grund des stetig steigenden Umsatzvolumens von 20% pro Jahr erhöhe sich auch der Platzbedarf für die Lagerung.

3.) Das Schreiben an die Gemeinde vom 9. Juli 1998 nehme Bezug auf eine **geplante** Komplettrenovierung, die zu einer adäquaten Verwertung des Hauses notwendig sei. Wie schon ausgeführt, würde die Problematik dieses Objektes im Wesentlichen darin liegen, dass die Gesamtfläche für einen Mieter zu groß und somit zu kostspielig sei. Deshalb sei eine Aufteilung in 2 oder 3 Einheiten notwendig. Das Schreiben und der Text der Annonce sei auf dem Briefpapier der Bw. mit Briefkopf ausgedruckt und per Post an die Gemeinde gesandt worden.

4.) Neben der Veröffentlichung bei der Gemeinde seien auch laufend mehrere Annoncen auf großen Internetplattformen (www.immodirekt.at, www.privatimmobilien.at) geschaltet worden. Als Beilagen würden exemplarisch einige Ausdrücke dieser Veröffentlichungen übersendet.

5.) Der Immobilienmarkt im nördlichen Niederösterreich, nur wenige Kilometer von der tschechischen Grenze entfernt, sei von einer sehr schwachen Nachfrage geprägt. Die Bw. würden "seit vielen Jahren" das Nachbarhaus mit 100 m² Wohnfläche vermieten. Dabei habe es immer wieder Mietausfälle durch Privatkonkurse und Zwangsräumungen gegeben. Seit 3 Jahren hätten die Bw. glücklicherweise eine zuverlässige Mieterin finden können. Das würden die Bw. auch für das berufsgegenständliche Objekt anstreben.

Die Bw. legten je 2 Anzeigen immodirekt.at und privatimmobilien.at sowie 2 Seiten Tabelle über Anrufe von Personen vor.

In der auf Antrag der Partei am 24. Jänner 2012 abgehaltenen **Berufungsverhandlung** gab der Bw. an, er habe das streitgegenständliche Objekt geerbt. Es sei früher vermietet gewesen. Die beiden Bw. hätten dieses Objekt nicht verkaufen wollen, und hätten versucht, es durch Vermietung zu erhalten. Da die Bw. in Wien wohnen und arbeiten würden, werde das Objekt nicht privat genutzt. Das Gebäude werde zur Vermietung angeboten, es handle sich um ein eingeschossiges Gebäude mit Kellerräumlichkeiten. Das Obergeschoß verfüge über 192 m², im Untergeschoß würde sich ein Geschäftslokal samt Lager befinden, wobei rund 60 m² nutzbar seien. Wirtschaftlich verwertbar seien insgesamt rund 250 m².

Problematisch sei in diesem Zusammenhang, dass in [Ort] eine Fläche von mehr als 200 m² kaum vermietbar sei, weil die Miete plus Betriebskosten für einen Mieter bei der dortigen Wirtschaftskraft nicht leistbar sei. Die Bw. hätten daher verschiedene Varianten überlegt, um das Gebäude zu teilen. Es seien von den Bw. auch unterschiedliche Varianten angeboten worden, weil technisch eine Aufteilung durchaus möglich sei, zumal das Haus über drei separate Eingangsmöglichkeiten verfüge. Eine Teilsanierung sei bereits erfolgt, so sei etwa die Außenfassade neu gestaltet worden, um das Objekt attraktiver zu machen. Es gebe auch laufend Besichtigungen mit potentiellen Interessenten. Die Grenznähe habe im gegenständlichen Fall allerdings dazu geführt, dass Investitionen eher in Tschechien getätigt würden und nicht so sehr in Österreich. Auch die Förderungen durch das Land seien in erster Linie für Neubauten vorgesehen. Neben dem streitgegenständlichen Objekt gebe es auch noch ein weiteres in unmittelbarer Nähe befindliches Objekt von rund 90 m². Bisher hätten die Bw. dort mehrere Mieter gehabt, wobei drei im Hinblick auf die Mietzahlung problematisch gewesen seien. Derzeit wird aber erfolgreich vermietet. Die Bewirtschaftung dieser beiden Objekte erfolge gemeinsam, zumal die gleichen Eigentumsverhältnisse bestehen würden.

Bezugnehmend auf den Vorhalt des Schreibens vom 9. September 1998, Akt 2004 Seite 40 (Ersuchen an die Gemeinde um Anbringen einer Annonce auf der Kundmachungstafel), weise der Bw. darauf hin, dass er jedes Jahr ein derartiges Schreiben an die Gemeinde gerichtet habe, welches etwa im Schaukasten beim Stadtamt ausgehängt worden sei. Ebenso hätten die Bw. in den Fenstern des Objektes Schilder angebracht, mit dem Hinweis, dass dieses Objekt zu mieten wäre. Allerdings hätten sämtliche bisherige Versuche nicht gefruchtet und es habe trotz großer Anstrengungen kein geeigneter Mieter gefunden werden können.

Die FA-Vertreterin gab zu bedenken, dass nunmehr ein Zeitraum von 17 Jahren vorliege, in dem noch immer keine Vermietung erfolgt sei. Es würden sich auch in den Werbungskosten keinerlei Aufwendungen betreffend die Schaltung von Inseraten befinden. Ein Aushang nur

bei der Gemeinde bzw. im Fenster sei ihres Erachtens zu wenig und auch nicht nachweisbar. Aus Sicht des FAes sei die behauptete Mietabsicht nicht zielgerichtet betrieben worden. Erst im Jahr 2007 werde dann eine Vermietung an das Einzelunternehmen des Bw. (A) ins Treffen geführt. Die Aufwendungen würden in erster Linie in persönlichen Motiven fußen, nämlich im Erhalt des Familienbesitzes.

Laut Bw. seien keine kostenpflichtigen Inserate aufgegeben worden, weil das die Werbungskosten nur noch weiter erhöht hätte. Es sei allerdings versucht worden, das Objekt auf verschiedenen kostenlosen Internet-Plattformen anzubieten.

Laut steuerlichem Vertreter sei zu bedenken, dass man erst dann, wenn ein geeigneter Mieter gefunden werde, mit der Sanierung beginne, um diese optimal auf den Mieter abzustimmen.

Laut Bw. habe es auch zwei oder drei Interessenten gegeben, die bereits fix zugesagt hätten, wie etwa das Kaffeehaus von nebenan, allerdings sei es an deren finanziellen Möglichkeiten gescheitert. Das Objekt sei von den Bw. auch nicht zu überhöhten Preisen angeboten worden.

Die FA-Vertreterin verwies abschließend auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung.

Laut Bw. sei das Projekt "E" [im Zusammenhang mit seinem Einzelunternehmen A] erst zu einem späteren Zeitpunkt entstanden und es sei 2007 mit diesem Betrieb begonnen worden, wobei sich dieser in den letzten Jahren gut entwickelt habe. Im streitgegenständlich Gebäude befinde sich ein Lager und ein Büro.

Laut steuerlichem Vertreter sei die Vermietungsabsicht hinsichtlich der letzten Jahre entsprechend dokumentiert, hinsichtlich der älteren Jahre sei die Vermietungsabsicht nicht so gut nachweisbar, weil die technischen Verhältnisse damals nicht vorhanden gewesen seien. Weiters komme hinzu, dass die Bw. auch nicht darüber informiert gewesen seien, ihre Vermietungsabsicht entsprechend ausführlich dokumentieren zu müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. erklärten folgende Ergebnisse, wobei zu beachten ist, dass die Werbungskostenüberschüsse für das Jahr 2004 rechnerisch richtig € 4.441,46 anstatt der in der Erklärung angegebenen € 3.107,30 ausmachen:

Netto ohne USt:	1995	1996	1997	1998	1999
	S	S	S	S	S
Mieteinnahmen				0,00	
Grundbesitzabgaben				-5.995,60	
Gemeindeabgaben					-1.364,00
Gemeindeabgaben					-1.872,00
Gemeindeabgaben					-1.310,25

Gemeindeabgaben					-1.356,00
Abfallverband				-815,00	-407,50
Abfallverband					-407,50
Rauchfangkehrer				-2.241,67	-1.328,33
Rauchfangkehrer					-1.328,33
EVN				-902,26	-163,33
EVN					-162,86
EVN					-163,33
EVN					-163,33
Schneeräumung				-2.000,00	
Versicherung				-8.651,00	-8.103,00
Zinsen WBF				-1.547,00	-1.132,62
Telefon Leerstehung				-1.727,17	
Telefon					-284,00
Telefon					-284,00
Telefon					-284,00
Telefon					-287,75
Telefon					-354,00
Telefon					-354,00
6 Visitationsfahrten Km-Geld				-4.998,00	-4.998,00
Afa				-26.335,00	-26.335,00
Ergebnis	-83.319,00	-56.525,00	-56.631,00	-55.212,70	-52.443,13
gesamt		-139.844,00	-196.475,00	-251.687,70	-304.130,83

	2000	2001	2002	2003	2004
	S	S	€	€	€
Telefon	-284,00	-2.124,92	-157,10	-79,06	
Telefon	-284,00				
Telefon	-284,00				
Telefon	-287,75				
Telefon	-354,00				
Telefon	-354,00				
Abfallverband	-407,50	-447,14			
Abfallverband	-407,50				
EVN	-163,33	-140,00	-10,78	-11,75	-10,33
EVN	-140,00	-184,51	-11,75	-11,92	-55,06
EVN-Refundierung			2,17	2,17	
EVN	-140,00	-148,33	-11,75	-10,33	-21,49
EVN		-148,33	-11,75	-10,33	-21,49
Gemeindeabgaben	-1.356,00	-1.356,00	-98,35	-98,69	-154,48
Gemeindeabgaben	-1.846,91	-1.880,80	-139,00	-157,62	-218,99
Gemeindeabgaben	-1.356,00	-1.352,00	-98,69	-98,69	-154,48
Gemeindeabgaben	-1.356,00	-1.352,00	-98,69	-98,69	-154,48
Wasserergänzungsabgabe					-1.018,37
Rauchfangkehrer	-1.365,00	-1.386,67	-102,68	-35,48	-29,73
Rauchfangkehrer	-1.365,00	-1.386,67	-102,68	-21,18	-21,63
Hausversicherung	-8.343,00	-8.551,00	-634,27	-646,40	-667,09
Afa	-26.335,00	-26.335,00	-1.913,84	-1.913,84	-1.913,84
Visitationsfahrten	-4.998,00				
Zinsen WBF	-719,88	-307,38			
Ergebnis	-52.146,87	-47.100,75	-3.389,16	-3.191,81	-4.441,46
gesamt	-356.277,70	-403.378,45	-32.703,82	-35.895,63	-40.337,09
		= €			
		-29.314,66			

	2005	2006			
	€	€			
EVN	-24,39	-47,82			
Gemeindeabgaben	-651,57	-853,46			
Rauchfangkehrer	-52,20	-30,21			
Hausversicherung	-697,15	-590,15			
Afa	-1.913,84	-1.913,84			
Ergebnis	-3.339,15	-3.435,48			
gesamt	-43.676,24	-47.111,72			
	2007	2007	2008	2008	2009
	€	€	€	€	€
Miete		6.000,00		6.000,00	6.600,00
EVN		-61,19		-92,02	-51,73
Gemeindeabgaben		-851,52		-857,68	-857,04
Rauchfangkehrer		-77,29		-56,02	-57,48
Hausversicherung		-569,80		-587,97	-616,94
Afa		-1.913,84		-1.913,84	-1.913,84
Instandsetzung:					
Maler	680,00				
Türenreparatur	1.226,52				
Dachdecker	839,80				
Fassade	18.924,00				
Fenster	11.938,95				
Steinmetz	12.262,33				
	45.871,60				
10% für 2. Halbjahr 2007		-2.293,58			
Instandsetzung 2007			45.871,60		
Zuschuss Fassadenaktion			-15.609,00		
			30.262,60		
10%				-3.026,26	-3.026,26
Korrektur 2. Halbjahr 2007				780,45	
Ergebnis		232,78		246,66	76,71
gesamt		-49.405,30		-49.158,64	-49.081,93

Berufungsgegenständlich sind die Jahre 1999 bis 2004.

Die geltend gemachten Ausgaben dieses Zeitraumes betreffen neben der Afa (diese macht zirka die Hälfte der Ausgaben aus) jene Kosten, die typischerweise mit dem Erhalt auch eines privaten, nicht als Einkunftsquelle dienenden Gebäudes verbunden sind wie: Gemeindeabgaben, Telefonanschluss, Energieanbieter, Rauchfangkehrer und Hausversicherung.

Nach Darstellung der Bw. erfolgte während der ersten 12 Jahre (1995 bis 2006) keine Vermietung.

Bevor eine Betätigung in Bezug auf Liebhaberei zu untersuchen ist, ist zu überprüfen, ob überhaupt eine Vermietungsabsicht besteht, zumal im berufsgegenständlichen Zeitraum 1999 bis 2004 keinerlei Einnahmen erzielt wurden und damit eine Vermietungstätigkeit nicht einmal begonnen wurde.

Der VwGH stellte im Erkenntnis vom 20.10.2004, 98/14/0126, fest: "Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine gewerbliche Tätigkeit bereits in der Vorbereitungsphase, sohin vor Erzielung der ersten Einnahmen vor, wenn sich der innere Entschluss des Steuerpflichtigen zur Aufnahme der werbenden Betätigung durch entsprechende Handlungen dokumentiert und der Steuerpflichtige zielstrebig auf die Betriebseröffnung hinarbeitet. Bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase wird dabei besonderes Gewicht darauf zu legen sein, dass auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erweislich ist."

Diese Ausführungen sind auch auf die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung ([§ 28 EStG 1988](#)) anzuwenden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.9.2007, [2004/13/0096](#), VwGH 28.5.2008, [2008/15/0013](#)) können Werbungskosten iSd [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerrechtlichen Sinn erzielt. Für die Berücksichtigung solcher Vorwerbungskosten reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände, muss als klar erwiesen angesehen werden können. Dies gilt auch bei Leerstehungen. Die Tatfrage, ob der auf die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung getreten ist, hat die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) zu beantworten.

Im vorliegenden Fall ersuchte der UFS die Bw. mit Vorhalt vom 22. September 2011 insbesondere unter Hinweis auf die Leerstehung während eines Zeitraumes von erheblichen 12 Jahren (1995 bis 2006) um Vorlage von Beweisen betreffend Vermietungsabsicht.

Einem vorgelegten Schreiben vom **9. Juli 1998** (Akt 2004 Seite 40f) ist zu entnehmen, dass Herr Bw1 die Gemeinde um Anbringung eines Textes an der Gemeindetafel ersucht habe. Nach Darstellung der Bw. soll der genannte Text folgenden Inhalt haben: "Historisches Stilhaus im Stadtzentrum von [Ort] wird nach Komplettrenovierung neu vermietet. 5 Zimmer mit einer Gesamtwohnfläche von 190 m². Ruhige Stadtlage nur 50 m vom Hauptplatz von [Ort] entfernt, ca. 350 m² begrünter Innenhof. Alte Mauern, neue Fenster, modernste Heiztechnik und perfekte Isolation vermitteln ein optimales Wohngefühl. 2 separate Eingänge ermöglichen auch eine gemischte Nutzung Wohnen/Arbeiten."

Laut Ausdruck "immodirekt.at" (Akt 2004 Seite 39) wurde mit Eintragungsdatum

17. September 2004 das Gebäude als Mietobjekt, Wohnfläche 200 m², Grundfläche 450 m², Keller 60 m² und Garten 250 m² um Miete € 880,00 und Betriebskosten € 120,00, auf fünf Jahre mit der Beschreibung 5 Zimmer, große Gewölbeküche, Bad, WC, begrünter Innenhof mit Autoabstellplatz, 2 separate Eingänge, gemischte Nutzungsmöglichkeit als Wohnung und Büro, Erstbezug nach Komplettrenovierung angeboten.

Einer undatierten Rubrik betreffend www.root.riskommunal.net (Akt 2004 Seite 42) ist unter der Überschrift "Inserat ändern" zu entnehmen: "[Ort] Wohnhaus zu vermieten. Anzeigen bis **31.12.2005**. Angebot: Historisches Stilhaus im Stadtzentrum von [Ort] wird nach Komplettrenovierung neu vermietet. 5 Zimmer mit einer Gesamtwohnfläche von 150 m². Ruhige Stadtlage nur 50 m vom Hauptplatz von [Ort] entfernt, ca. 350 m² begrünter Innenhof. Alte Mauern, neue Fenster, modernste Heiztechnik und perfekte Isolation."

Betreffend Fassadenaktion 2007, Fördermittel des Bundes teilte die Stadtgemeinde Herrn Bw1 in drei Schreiben mit (Akt 2007, Seite 8ff): Im Schreiben vom **22. Februar 2008** wurde eine Verzögerung der Abrechnung seitens des Bundesdenkmalamtes angekündigt und eine Überweisung eines Zuschusses der Gemeinde von € 5.203,00 (10% der ursprünglich geschätzten Kosten) erwähnt. Laut Schreiben vom **31. März 2008** habe das Land die Abrechnung der Fassadenaktion 2007 vorgenommen und die Förderhöhe bestätigt, sodass € 5.203,00 an Bw1 weitergeleitet werden könnten. Laut Schreiben vom **2. September 2008** habe das Unterrichtsministerium die Abrechnung der Fassadenaktion 2007 vorgenommen und es könnten daher € 5.203,00 an Bw1 weitergeleitet werden. Damit sei die Fassadenaktion für das Haus abgeschlossen.

Auf den Seiten 11ff des Aktenteiles 2007 liegen Rechnungen an Bw1 ein: Die Rechnungen vom 18. Oktober 2007, 20. November 2007 und 11. Dezember 2007 eines Bauunternehmens betreffen Fassadenarbeiten im Zeitraum **Oktober bis November 2007**. Weiters existiert eine Abrechnung der Fassadenarbeiten unter Bezugnahme auf einen Kostenvoranschlag vom **6. Juli 2007**. Rechnungen einer Tischlerei vom **14. September 2007** und **6. Dezember 2007** (=2 Rechnungen) betreffen Arbeiten für Rekonstruktion der Kastenfenster, Instandsetzen des Einfahrtstores und weiterer Türen, Demontieren und Entsorgen sowie Montage neuer Fenster. Die Rechnung eines gewerblichen Steinbildhauers vom **5. September 2007** schrieb eine pauschale Anbotsumme bei Arbeitsbeginn vor, nachfolgende Rechnungen vom **11., 18. und 24. Oktober 2007** betreffen die Restaurierung der Steinteile, Sandstrahlreinigungen des Einfahrtstores und der Fenstereinfassungen. Eine Rechnung einer Dachdeckerei und Spenglerei vom **26. November 2007** betrifft Arbeiten im

November 2007. Schließlich wurde noch eine Rechnung eines Maler- und Anstreichermeisters vom **14. Dezember 2007** betreffend Anstricharbeiten vorgelegt.

Die Bw. legten weiters einen nicht unterschriebenen "Mietvertrag" vor, dem zu entnehmen ist, dass die Bw. an eine "A" (ohne Adressangabe) im berufungsgegenständlichem Haus ein Büro mit Lagerräumen, bestehend aus 2 Zimmern und 2 Lagerräumen im Ausmaß von insgesamt 100 m² beginnend mit **1. Jänner 2007** auf die Dauer von 5 Jahren vermieten würden. Der monatliche Gesamtmietzins inklusive anteiliger Hausbetriebskosten und 20% USt soll € 600,00 betragen. Der Nettomietzins € 500,00 sei zum Verbraucherpreisindex 2005 wertgesichert. Der Mietvertrag trägt am Ende das Datum "**1. Jänner 2007**" und ist - wie bereits eingangs festgestellt - weder von den "Vermietern" noch vom "Mieter" unterfertigt und trägt auch keinen Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung der Mietvertragsgebühr gemäß § 33 Tarifpost 5 Abs. 5 Z 3 letzter Satz GebG. Nach den Angaben der Bw. gegenüber dem UFS handelt es sich bei der "A" um das Einzelunternehmen eines der beiden Bw., nämlich von Herrn Bw1.

Bei den dem UFS mit Schreiben vom 18. Oktober 2011 vorgelegten Unterlagen handelt es sich um:

2 Anzeigen immodirekt.at betreffend eine 90m² und eine 120 m² Wohnung, beide Anzeigen wurden am **29. November 2010** erstellt, am **5. Oktober 2011** geändert und sind seit **28. September 2011** online,

2 Anzeigen privatimmobilien.at ohne Datumsangabe betreffend eine 150 m² und eine 80 m² Wohnung,

2 Seiten Tabelle mit Personennamen, Telefonnummern, E-Mailadressen über Anrufe in der Zeit vom **26. März 2008** bis **24. September 2011**;

Der Beweis über das Vorliegen einer ernsthaften Vermietungsabsicht im berufungsgegenständlichen Zeitraum 1999 bis 2004 obliegt den Bw.

Die von den Bw. vorgelegten Unterlagen lassen eine solche ernsthafte und nach außen hin eindeutig in Erscheinung tretende Absicht zur späteren Einnahmenerzielung für den Zeitraum **1999 bis 2004** nicht erkennen, zumal die Unterlagen (siehe oben) fast ausschließlich aus Zeiten nach dem berufungsgegenständlichen Zeitraum stammen.

Zum Schreiben an die Gemeinde vom 9. Juli 1998 mit der Bitte um Aushang einer Annonce gaben die Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 18. Oktober 2011 an, es habe sich um eine **geplante** Komplettrenovierung des Hauses gehandelt. Dass die Bw. diese Komplettrenovierung noch im berufungsgegenständlichen Zeitraum, als vor Ablauf des Jahres 2004 tatsächlich begonnen hätten, wurde nicht vorgebracht. Außerdem wäre auch der Beginn der Renovier-

ungsarbeiten ohne weitere Beweise für eine Vermietungsabsicht, wie etwa verbindliche Vereinbarungen mit künftigen Mietern, nicht ausreichend.

Im Vorlageantrag vom 26. März 2006 gaben die Bw. – über zutreffenden Vorhalt des FAes in der Berufungsvorentscheidung, dass eine tatsächliche Vermietung bis jetzt nicht einmal in Angriff genommen wurde – an, dass man vor notwendigen Investitionen erst Wünsche von potentiellen Mietern habe abwarten wollen. Das Vorbringen der Bw. wurde im Vorhalt des UFS vom 22. September 2011 wörtlich zitiert und die Bw. um entsprechende Beweise ersucht. Beweise aus denen (Zitat Bw.): "diverse Besprechungen mit potentiellen Interessenten" oder das Einholen von "Kostenvoranschlägen" im berufsgegenständlichen Zeitraum 1999 bis 2004 zu ersehen gewesen wären, wurden jedoch nicht vorgelegt. Aus der von weit außerhalb des berufsgegenständlichen Zeitraumes stammenden, bereits erwähnten Rechnung der B-GmbH an Herrn Bw1 vom 11. Dezember 2007 (Akt 2007 Seite 11) bzw ihrer Bezugnahme auf einen Kostenvoranschlag vom 6. Juli 2007 kann allein keine Vermietungsabsicht der Bw. im Zeitraum 1999 bis 2004 abgeleitet werden.

Dem Vorbringen seitens der Bw. in der Berufsungsverhandlung, eine Vermietungsabsicht sei in den älteren Jahren wegen technischer Gründe (damals keine Möglichkeit der Publikation von Annoncen im Internet) nicht gut nachweisbar, ist entgegenzuhalten:

Allein das Aushängen von Annoncen an der Amtstafel des Ortes, bei der örtlichen Bank bzw. am Objekt, jedoch ohne Setzen weiterer Aktivitäten erweist sich dann, wenn selbst nach beträchtlicher Zeit noch immer kein Mieter gefunden wird, als keine geeignete Maßnahme zur Mietersuche. Dasselbe gilt für die Schaltung von Anzeigen im Internet (frühest nachgewiesen für den 17. September 2004, also nach 10 Jahren bisher erfolgloser Mietersuche).

Der berufsgegenständliche Zeitraum beginnt 1999, im 5. Jahr der Erklärung von Werbungskostenüberschüssen (erstes erklärtes Jahr: 1995). Wenn somit die Bw. nach dieser langen Zeit noch immer keinen Mieter im Ort [Ort] gefunden haben, wäre es nach Ablauf von vier erfolglosen Jahren zumindest für den berufsgegenständlichen Zeitraum angezeigt gewesen, als nächsten Schritt die bisher erfolglose Strategie der Mietersuche auf eigene Faust zu ändern und einen professionellen Immobilienmakler zu beauftragen, zumal dieser auf Vormerkkunden bzw. eigene Geschäftskontakte zurückgreifen oder in sonst geeigneter Form seine Branchenkenntnis hätte einbringen können.

Eine Änderung der Strategie der erfolglosen Mietersuche wäre auch beim Vorhaben der Bw. angezeigt gewesen, notwendige Investitionen erst dann vorzunehmen, wenn ein Mieter gefunden ist, um diese auf dessen Wünsche abzustellen. Die Bw. gaben im Schreiben vom 4. Februar 2002 an, dass sich das Haus in einem **renovierungsbedürftigen Zustand**

befand. Es vermag daher nicht zu verwundern, wenn für renovierungsbedürftige Räumlichkeiten kein Mieter gefunden wurde. Im Schreiben vom 25. Mai 2005 machten die Bw. den Beginn von Investitionen (Zitat: "Baugenehmigung, Einreichung der Wohnbauförderung usw.") von einer erst zu erfolgenden "zustimmenden Kenntnisnahme" durch das FA abhängig. Erst im Schreiben vom 26. März 2006 und damit gleichfalls außerhalb des berufsgegenständlichen Zeitraumes 1999 bis 2004 gaben die Bw. an, sich "zwischenzeitig" bei Land und Gemeinde um Fördermittel für Investitionen zu bemühen.

Unternehmen die Bw. aber über mehrere Jahre hindurch keine Anstrengung, das Mietobjekt in einen "vermietbaren Zustand" zu versetzen, so fehlt es an der behaupteten Ernsthaftigkeit der Vermietungsabsicht, zumal davon auszugehen ist, dass eine höhere Attraktivität des Mietgegenstandes erfahrungsgemäß zu einer kürzeren Leerstedtdauer führt. Die Bw. hätten daher zumindest ab 1999 die Erfolglosigkeit ihrer Mietersuche erkennen und durch Änderung der Strategie, nämlich notwendige Renovierungen, entsprechend reagieren müssen.

Weiters ist jede Einheit für sich selbst zu beurteilen. Aus einer anderen Vermietungstätigkeit betreffend ein Gebäude im selben Ort, sei es auch das Nachbarhaus, können keine Rückschlüsse auf das Verhalten der Bw. betreffend das berufsgegenständliche Gebäude getroffen werden.

Eine behauptete Vermietung an einen der beiden Bw., laut einem nicht unterschriebenen "Mietvertrag vom 01.01.2007" liegt drei Jahre außerhalb des berufsgegenständlichen Zeitraumes. Überdies kann ein Miteigentümer hinsichtlich seines Anteils einkommensteuerrechtlich nicht gleichzeitig Gläubiger und Schuldner sein.

Fazit:

Die Beibehaltung einer mehr als 12 Jahre lang erfolglosen Methode zur Mietersuche für ein renovierungsbedürftiges Objekt auf eigene Faust nur durch Anbringen von Plakaten bzw. Schalten von Anzeigen im Internet ohne Änderung dieser Strategie etwa; durch Durchführung der notwendigen Renovierungen sowie Einschaltung eines professionellen Immobilienmaklers, der mehr Marktchancen hätte einbringen können, ist nicht als zielstrebiges Verhalten in der Vorbereitungsphase einer Tätigkeit zu beurteilen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 6. Februar 2012