



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 8

GZ. RV/2710-W/12,  
miterledigt: RV/3378-W/12

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Stb., vom 13. Juli 2012 und 31. Oktober 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 22. Juni 2012 betreffend Einkommensteuer 2010 und vom 17. Oktober 2012 betreffend Einkommensteuer 2011 nach der am 11. März 2013 über Antrag der Partei in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Berufungsgegenständlich sind vom Ehegatten an die Berufungswerberin (Bw.) eingeräumte Fruchtgenussrechte an zwei Liegenschaften (Einfamilienhaus in Niederösterreich und Eigentumswohnung in Wien) und damit verbunden die Zurechnung der daraus erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

#### **a) Einkommensteuer 2010**

##### **1. Einfamilienhaus in Niederösterreich:**

Einer **notariellen Vereinbarung vom 5. Oktober 2010** (Dauerbelege Seite 15ff) ist zu entnehmen, dass der Ehegatte der Bw. als grundbücherlicher Eigentümer der Liegenschaft [Niederösterreich], seiner Gattin (Bw.) im Schenkungswege unentgeltlich auf deren Lebensdauer **"bereits mit Wirkung zum 1. Jänner 2010"** durch "Übergabe sämtlicher Verwaltungsunterlagen" das Recht der Fruchtnießung an der "Liegenschaft bzw. des darauf errichteten Einfamilienhauses" eingeräumt und die Bw. die Einräumung des Fruchtgenussrechtes "mit Wirksamkeit zum 1. Jänner 2010 auch bereits ausdrücklich angenommen" habe.

Die Errichtung der gegenständlichen Vereinbarung erfolge laut Vertrag Punkt III lit. b zur grundbücherlichen Einverleibung der Dienstbarkeit des Fruchtgenussrechtes. Einvernehmlich werde festgehalten, dass das Vertragsobjekt seit **1. Mai 2010** auf die Dauer von zehn Jahren vermietet sei. Die Bw. sei **"seit 1. Jänner 2010"** zur ausschließlichen und uneingeschränkten Nutzung des Vertragsobjektes berechtigt, sodass ihr "demzufolge bereits seit diesem Zeitpunkt sämtliche Früchte und Erträge der vertragsgegenständlichen Liegenschaft, insbesondere die Mieteinnahmen seit dem 1. Mai 2010" zustünden.

Laut Punkt III verpflichtete sich die Bw. für die Dauer der Ausübung des Fruchtgenussrechtes alle Kosten, Gebühren und Abgaben, die im Zusammenhang mit der Liegenschaft anfallen, insbesondere sämtliche Betriebskosten einschließlich der Kosten für Strom, Gas und Wasser sowie die Kosten der notwendigen Instandhaltung alleine zu tragen und ihren Ehegatten schad- und klaglos zu halten.

Der Ehegatte räumte dem der Bw. eingeräumten Fruchtgenussrecht, auf welches die Bestimmungen der §§ 509 ff ABGB Anwendung finden sollen, die Dinglichkeit ein und erteilte seine Einwilligung die Dienstbarkeit des Fruchtgenussrechtes der Gattin im Grundbuch eintragen zu lassen. Laut **Beschluss vom 23. November 2010** (Akt 2010 Seite 36) des zuständigen Bezirksgerichtes wurde die Dienstbarkeit des Fruchtgenusses für die Bw. im **Grundbuch** einverleibt.

## 2. Eigentumswohnung in Wien:

Einer weiteren **notariellen Vereinbarung vom 5. Oktober 2010** (Dauerbelege Seite 7ff) ist zu entnehmen, dass der Ehegatte der Bw. als auf Grund eines **Einantwortungsbeschlusses vom 27. April 2010** des Bezirksgerichtes X außerbücherlicher Eigentümer einer Eigentumswohnung in .. Wien, Straße., sei und seiner Gattin (Bw.) im Schenkungswege unentgeltlich auf deren Lebensdauer das Recht der Fruchtnießung an der Eigentumswohnung unter Einräumung der Dinglichkeit einräumt. Auf das Fruchtgenussrecht sollen, soweit im Vertrag nichts anderes vereinbart sei, die Bestimmungen der §§ 509 ff ABGB Anwendung finden.

Eine **Rückwirkung** wie im Vertrag betreffend das Einfamilienhaus in Niederösterreich enthält dieser Vertrag **nicht**.

Laut Punkt III verpflichtete sich die Bw. für die Dauer der Ausübung des Fruchtgenussrechtes alle Kosten, Gebühren und Abgaben, die im Zusammenhang mit der Eigentumswohnung anfallen, insbesondere sämtliche Betriebskosten einschließlich der Kosten für Strom, Gas und Wasser sowie die Kosten der notwendigen Instandhaltung alleine zu tragen und den Ehegatten schad- und klaglos zu halten.

Im Notariatsakt erteilte der Ehegatte seine Einwilligung die Dienstbarkeit des Fruchtgenussrechtes der Gattin im Grundbuch eintragen zu lassen. Laut **Beschluss vom 28. Oktober 2010** (Dauerbelege Seite 11 f) des zuständigen Bezirksgerichtes wurde ua. die Dienstbarkeit des Fruchtgenusses für die Bw. im **Grundbuch** einverleibt.

In der **Einkommensteuerklärung 2010** gab die Bw. insgesamt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von € 6.139,10 an, die sich zusammensetzen wie folgt (vgl. Akt 2010 Seite 5f):

1. Einfamilienhaus Niederösterreich:	€
Mieteinnahmen Mai bis Dezember 2010	8.000,00
Betriebskosten-Akonto Mai bis Dezember 2010	800,00
Abschreibung	-2.004,00
Instandsetzung 2010 (1./10)	-378,86
Wasser	-68,10
Versicherung	-522,30
Gemeindeabgaben	-766,46
Strom	-357,00
Wien Energie	-281,00
Verbund	-84,00
Kontospesen	-59,96
sonstige	-693,72
Einkünfte	3.584,60
2. Eigentumswohnung Wien:	
Mieteinnahmen Jänner bis Dezember 2012	5.400,00
Abschreibung	-900,00
Betriebskosten	-1.500,00
Kilometergeld	-100,50
sonstige	-345,00
Einkünfte	2.554,50
	3.584,60
Einkünfte V+V gesamt 2011	6.139,10

Das FA ersuchte im **Vorhalt vom 14. Mai 2012** (Akt 2010 Seite 24) um Beantwortung folgender Fragen betreffend Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Der Ehegatte der Bw. sei zivilrechtlicher Eigentümer des Einfamilienhauses in Niederösterreich und der

Eigentumswohnung in Wien. Die Absetzung für Abnutzung stehe dem wirtschaftlichen Eigentümer zu. Womit werde das wirtschaftliche Eigentum der Bw. begründet? Aus welchen Mitteln könne die Bw. das Anfallen zukünftiger Instandhaltungs- und Sanierungsmaßnahmen tragen? Zudem seien die Mietverträge, die Kontoauszüge mit den Zahlungseingängen der Mieten sowie die Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten vorzulegen.

Die Bw. gab im **Schreiben vom 6. Juni 2012** (Akt 2010 Seite 25) an, zur Begründung des wirtschaftlichen Eigentums seien die notariellen Vereinbarungen über Einräumung des Fruchtgenussrechtes vom Gatten an die Bw. an den Liegenschaften in Wien und Niederösterreich sowie Grundbuchauszüge beider Liegenschaften beigelegt. Die Bw. habe im Jahr 2007 auf Grund einer Erbschaft einen Betrag von € 254.984,03 erhalten. Mit diesen Mitteln seien zukünftige Instandhaltungs- und Sanierungsmaßnahmen jederzeit möglich. Auf Einantwortungsbeschluss und Bankbestätigung werde hingewiesen. Der Mietvertrag für die Liegenschaft in Niederösterreich liege bei, der Mietvertrag für die Liegenschaft in Wien sei mündlich abgeschlossen worden. Weiters würden vorgelegt: Bankbestätigungen Zahlungseingänge Mieten; die Miete vom Jänner 2010 für die Liegenschaft in Wien sei zwar bar entrichtet worden, die Miete vom Mai 2010 für die Liegenschaft in Niederösterreich enthalte neben der Miete weiters auch die Vergütung der Vergebührung, die von der Bw. im Voraus entrichtet worden sei. Eine Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten sowie eine "Rechnung" des Gatten an die Bw. über Substanzabgeltung würden beiliegen.

Einem an die Bw. gerichteten Schreiben einer Bank vom 4. Juni 2012 (Akt 2010 Seite 39) ist zu entnehmen, dass auf einem auf den Namen der Bw. lautenden Bankkonto "im Jänner 2007" ein Betrag von € 254.984,03 aus der Abwicklung einer genannten Verlassenschaft gut geschrieben worden sei.

Das FA setzte im **Einkommensteuerbescheid 2010 vom 22. Juni 2012** (Akt 2010 Seite 57f) abweichend von der Erklärung der Bw. keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sondern nur Pensionsbezüge von € 6.741,72 an und führte in der Bescheidbegründung (Akt 2010 Seite 59) aus, Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 seien demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen sei. Grundsätzlich sei dies der zivilrechtliche Eigentümer. Der Gatte der Bw. sei zivilrechtlicher Eigentümer der beiden Liegenschaften in Niederösterreich und Wien. Der Mietvertrag betreffend die Liegenschaft in Niederösterreich sei zwischen dem Gatten und dem Mieter abgeschlossen worden. Der Mietvertrag betreffend die Liegenschaft in Wien sei mündlich abgeschlossen worden. Es sei daher das erforderliche Auftreten der Fruchtgenussberechtigten als Vermieterin gegenüber den Mietern sowie die erforderliche Transparenz nach außen nicht gegeben. Auch müssten die Mieteinnahmen auf das Konto der Fruchtgenussberechtigten fließen. Die Miete fließe jedoch

auf ein gemeinsames Konto mit dem Ehegatten. Der Mietvertrag betreffend die Liegenschaft in Niederösterreich sei auf 10 Jahre abgeschlossen worden, weshalb die Einflussnahme bzw. die Gestaltung der Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen lediglich als gering einzustufen sei. Auch fehle im außerbetrieblichen Bereich der Vermögensverwaltung beim unentgeltlich eingeräumten Fruchtgenuss ein Risiko des Fruchtnießers. Eine Gefahr für den Fruchtnießer, Verluste zu erwirtschaften, bestehe nicht oder sei als gering einzustufen. Aus den oben angeführten Gründen könne in diesem Fall die Einkünftezurechnung abweichend vom zivilrechtlichen Eigentümer nicht erfolgen.

Dagegen erhob die Bw. die **Berufung vom 13. Juli 2012** (Akt 2010 Seite 60ff) und brachte vor, die Einkünftezurechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2010 in Höhe von € 6.139,10 sei nicht, wie in der Steuererklärung 2010 beantragt, bei der Bw. erfolgt. Zu den Begründungen, die in der Bescheidbegründung angeführt würden, werde wie folgt Stellung genommen:

- Transparenz des Fruchtgenussberechtigten nach außen:

Das Fruchtgenussrecht der Bw. sei auf den beiden vermieteten Liegenschaften in Wien und Niederösterreich grundbücherlich einverleibt, womit bereits per se eine Öffentlichkeitswirkung gegeben sei. Das formelle Publizitätsprinzip ("§ 12 Abs. 1 GBO") besage, dass jeder das Grundbuch einsehen dürfe, der ein berechtigtes Interesse nachweisen könne. Das gleiche gelte auch für Urkunden, auf die im Grundbuch Bezug genommen werde. Ein berechtigtes Interesse liege vor, wenn eine Person zu den Liegenschaften insbesondere rechtliche Verbindungen habe, was bei einem Mietverhältnis gegeben sei. Nach dem materiellen Publizitätsprinzip ("§§ 891 ff BGB") gelte der Inhalt des Grundbuches grundsätzlich als richtig (öffentlicher Glaube). Dh. Inhalte und Rechte, die im Grundbuch aufgelistet seien, würden als bestehend gelten. Die Richtigkeit gelte bis zum Beweis des Gegenteils. Somit habe für die Mieter grundsätzlich die Möglichkeit der Einsichtnahme in das Grundbuch zur Erlangung der Kenntnis über die Einräumung des Fruchtgenussrechts bestanden. Die Grundbuchbeschlüsse beider Liegenschaften über die Einverleibung des Fruchtgenussrechts für die Bw. seien dem FA bereits vorgelegt worden.

Darüber hinaus sei aber auch auf dem Kontoauszug, der die Mieteinkünfte aus der Liegenschaft in Niederösterreich zeige und der dem Ersuchen um Ergänzung beigelegt gewesen sei, klar ersichtlich, dass nach Eingang der ersten Mietzahlung auf das gemeinsame Konto der Bw. und ihres Gatten es zu einer Änderung der Bankverbindung gekommen sei. Ab der zweiten Mietzahlung seien sämtliche Mieteinnahmen auf das Konto von der Bw. eingegangen, was eindeutig zeige, dass die Auskunft an den Mieter erfolgt und damit die entsprechende Transparenz zusätzlich erfüllt sei.

Der Mietvertrag hinsichtlich der Liegenschaft in Wien sei mündlich abgeschlossen, daher seien auch sämtliche Änderungen dem Mieter mündlich bekannt gegeben worden.

Weiters hätten die Mieter auch schriftliche Bestätigungen über die Bekanntgabe der Änderung abgegeben.

- Zufluss der Mieteinnahmen auf Konto Fruchtgenussberechtigter:

Die Bw. sei alleine zeichnungsberechtigt für das gemeinsame Konto mit ihrem Gatten, daher könne sie jederzeit alleine darüber verfügen. Dies könne auch durch eine entsprechende Bankbestätigung nachgewiesen werden. Des Weiteren würden die Mieteinnahmen aus der Liegenschaft in Niederösterreich - bis auf die erste Zahlung - nicht auf das gemeinsame Konto sondern auf das Konto der Bw. eingehen. Der entsprechende Kontoauszug, aus dem dies ersichtlich sei, sei im Rahmen des Ersuchens um Ergänzung bereits vorgelegt worden. Die Behauptung der Behörde sei daher falsch. Hinsichtlich der Mieteinnahmen aus der Liegenschaft in Wien sei die Umstellung des Zuflusses vom gemeinsamen Konto auf das Konto der Bw. ab Februar 2011 erfolgt.

- Keine Einflussnahme auf Grund 10-jähriger Mietdauer:

Das Vorliegen eines Mietvertrages mit 10-jähriger Mietdauer sei der Bw. zum Zeitpunkt der Übertragung des Fruchtgenusses bekannt und auch so gewünscht gewesen, da die Bedingungen des Mietvertrages im Vorfeld in familiärer Zusammenarbeit zwischen der Bw. und dem Gatten gemeinsam aufgesetzt worden seien. Darüber hinaus sei der Mietvertrag auf Grund ortsüblicher Preise, bezogen auf das vermietete Objekt, abgeschlossen worden und sei daher fremdüblich. Die Bw. hätte daher den Mietvertrag zu denselben Bedingungen mit dem Mieter abgeschlossen.

Hinsichtlich möglicher Einflussnahme bzw. Gestaltung von Nutzungsmöglichkeiten sei anzumerken, dass die Bw. sehr wohl Einflussnahme im Rahmen des MRG und im Rahmen der Bedingungen des Mietvertrages nehmen könne. Sie habe somit den gleichen Einfluss, den auch der Gatte hätte. Es könne wohl nicht dem Sinn der gesetzlichen Regelungen über das Fruchtgenussrecht entsprechen, dass nur leerstehende Objekte mittels Fruchtgenussrecht übertragen werden könnten.

Als Beispiele für eine Einflussnahme der Bw. könne unter anderem angeführt werden, dass sie gemäß § 3 des Mietvertrages das Mietverhältnis unter bestimmten Bedingungen vorzeitig auflösen könne. Des Weiteren sei laut § 11 des Mietvertrages vorgesehen, dass die Vermieterseite Ausbesserungen, Reparaturen und bauliche Veränderungen, die zur ordnungsgemäßen Erhaltung und Instandhaltung des Mietobjekts erforderlich seien, jederzeit durch-

führen könne. Hingegen seien bauliche Veränderungen durch die Mieterseite nur nach Zustimmung der Vermieterseite vorzunehmen.

Die Mittel für Ausbesserungen, Reparaturen und Instandhaltungen könnten von der Bw. auf Grund einer Erbschaft aufgebracht werden. Auch der Beleg über den Nachweis der Erbschaft sei der Behörde bereits vorgelegt worden.

Des Weiteren sei anzuführen, dass die Vertragsdauer von 10 Jahren von der Bw. und dem Gatten bewusst auf Grund der Person des Mieters gewählt worden sei. Bei dem Mieter handle es sich um den Bürgermeister des Ortes, daher könne davon ausgegangen werden, dass bei diesem Mieter schon alleine auf Grund der Reputation keine Probleme wie zum Beispiel Zahlungsrückstände oder unsachgemäßer Umgang mit dem Mietobjekt zu befürchten seien.

- Fehlendes Risiko im außerbetrieblichen Bereich:

Die Argumentation über das Fehlen von Risiko im außerbetrieblichen Bereich könne nicht nachvollzogen werden, da "Verluste" (laut Bescheidbegründung) auf Grund von Mietausfällen oder etwaigen Schadensfällen selbstverständlich möglich seien.

Es sei anzuführen, dass die Einräumung des Fruchtgenussrechts und die damit einhergehende Zurechnung der Einkünfte an die Bw. unter den Eheleuten zur Absicherung der Bw. vereinbart worden sei, da die Bw. nur sehr geringe Pensionseinkünfte beziehe. Bei Ableben ihres Gatten sei die Bw. hinsichtlich der Liegenschaften nur zu einem Drittel erbberechtigt, da laut Erbrecht den drei Kindern zwei Dritteln zustünden. Um die Bw. abzusichern, sei daher die Vereinbarung über die Einräumung des Fruchtgenussrechts getroffen worden.

Im **Schreiben vom 1. Oktober 2012** an den UFS gab die Bw. an, die gegenständlichen Einkünfte seien zwingend, wie in der Steuererklärung 2010 beantragt, der Bw. als Fruchtnießerin zuzurechnen, da sie hinsichtlich der Erbringung der Leistung über die entsprechende Dispositionsmöglichkeit verfüge: Sie nehme am Wirtschaftsleben teil, könne die Nutzungsmöglichkeit nach eigenen Intentionen gestalten (unter Hinweis auf VwGH 25.01.1993, 92/15/0024) und habe die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Gegenstand des Fruchtgenusses zu tragen (unter Hinweis auf VwGH 28.11.2007, 2003/14/0065). Fruchtziehung und Verwaltungstätigkeit würden zur Gänze in der Hand der Fruchtnießerin liegen. Die Bestellung des Fruchtgenusses befolge nicht nur für die gemäß EStR (Rz 111) geforderte Mindestdauer von 10 Jahren, sondern [sei] lebenslänglich. Dies verschaffe eine gesicherte Rechtsposition (unter Hinweis auf VwGH 22.09.1992, 88/14/0074). Es liege auch keinerlei Missbrauchsgrund vor, die Verträge seien fremdüblich und nach außen hin klar erkennbar. Es sei auch nicht so, dass bei Ehegattin das Fruchtgenussrecht lediglich an Bestandsverträgen eingeräumt worden sei, vielmehr bestehe das Fruchtgenussrecht an der gesamten Liegenschaft (unter Hinweis auf

UFS 29.07.2011, RV/0511-S/10). Um Zurechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2010 in Höhe von € 6.139,10 und für die Folgejahre an die Bw. werde daher ersucht.

#### b) Einkommensteuer 2011

In der elektronischen **Einkommensteuererklärung 2011** vom 4. Oktober 2012 gab die Bw. an:

1. Einfamilienhaus Niederösterreich:	€
Einnahmen	13.200,00
Zehntelabsetzungen § 28 Abs. 2	-378,86
Afa	-2.004,00
Instandhaltung/-setzung	-3.237,07
übrige Werbungskosten	<u>-2.425,44</u>
Einkünfte	5.154,63
2. Eigentumswohnung Wien:	
Einnahmen	5.400,00
Afa	-900,00
Instandhaltung/-setzung	-496,53
übrige Werbungskosten	<u>-2.838,20</u>
Einkünfte	1.165,27
	<u>5.154,63</u>
Einkünfte V+V gesamt 2011	6.319,90

In einer **schriftlichen Ergänzung vom 4. Oktober 2012** zur elektronischen Erklärung (Akt 2011 Seite 1ff) ersuchte die Bw. um eine zeitnahe Bearbeitung der Einkommensteuerveranlagung 2011, da alle Bedingungen für die steuerliche Anerkennung des Fruchtgenusses bei der Bw. vorliegen würden. Aus zwei Beilagen (Seite 6f) ist folgende Überschussrechnung ersichtlich:

1. Einfamilienhaus Niederösterreich	€
Mieteinnahmen 1-12/2011	12.000,00
Betriebskostenkonto 1-12/2011	<u>1.200,00</u>
Summe Einnahmen	13.200,00
Werbungskosten:	
Afa	-2.004,00
Instandsetzung 2./10	-378,86
Instandhaltung/Reparatur	-3.237,07
Versicherung	-532,06
Gemeindeabgaben	-776,96
Rechts- und Beratungskosten	-820,00
sonstige	<u>-296,42</u>
Summe Werbungskosten	<u>-8.045,37</u>
Überschuss	5.154,63
2. Eigentumswohnung Wien	
Mieteinnahmen 1-12/2011	<u>5.400,00</u>



Summe Einnahmen	5.400,00
Werbungskosten:	
Afa	-900,00
Instandhaltung/Reparatur	-496,53
Betriebskosten	-1.493,40
Rechts- und Beratungskosten	-1.090,00
sonstige	-254,80
Summe Werbungskosten	-4.234,73
Überschuss	1.165,27
	5.154,63
Einkünfte V+V gesamt 2011	6.319,90

Im **Einkommensteuerbescheid 2011** vom 17. Oktober 2012 setzte das FA ebenfalls nur nichtselbständige Einkünfte von der Pensionsversicherungsanstalt laut Lohnzettel € 6.822,60, nicht jedoch die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von € 6.319,90 an. Zur Begründung verwies das FA auf "die vorjährige Begründung".

Dagegen erhob die Bw. die **Berufung vom 31. Oktober 2012** und brachte vor, die Zurechnung der Mieteinnahmen an die Bw. als Fruchtgenussberechtigte liege im Jahr 2011 weitestgehend durchgängig vor: Die Zahlungseingänge der Mieteinnahmen der Wohnung in Wien seien ab Februar 2011 auf das Konto der Bw. eingegangen. Die Verständigung des Mieters betreffend Änderung auf der Vermieterseite mit 1. Jänner 2010 sei zwar bereits vorweg fristgerecht vorgenommen, mit der Umstellung der Kontoverbindung sei jedoch bis zur Eintragung des Ehemannes im Grundbuch als zivil rechtlicher Eigentümer zugewartet worden. Die Eintragung sei Ende 2010 erfolgt, woraufhin umgehend versucht worden sei, den Mieter darüber in Kenntnis zu setzen, dass ab diesem Zeitpunkt die Einzahlung der Miete auf das Konto der Bw. vorzunehmen sei. Auf Grund eines längeren Urlaubs des Mieters in [Ausland] ([ausländischer] Staatsbürger) im Jänner 2011 habe dieser allerdings erst tatsächlich im Februar 2011 von der Änderung der für die Einzahlung der Miete maßgeblichen Kontoverbindung verständigt werden können, weshalb es im Jänner 2011 noch einmalig zur Einzahlung der Miete auf das gemeinsame Konto der Bw. und ihres Gatten gekommen sei.

Die Zahlungseingänge der Mieteinnahmen aus der Liegenschaft in Niederösterreich seien bereits ab Juni 2010 und somit auch im gesamten Jahr 2011 auf das Konto der Bw. erfolgt.

Weiters würden exemplarisch insgesamt sieben Belege vorgelegt, aus denen ersichtlich sei, dass die Bw. als Auftraggeberin nach außen hin auftrete. Damit sei das erforderliche Auftreten der Fruchtgenussberechtigten als Vermieterin gegenüber den Mietern sowie auch die erforderliche Transparenz nach außen hin im Jahr 2011 durchgehend gegeben.

Beantragte Änderungen: Es werde daher die ersatzlose Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 und die Erlassung eines berichtigten Bescheides beantragt. Die Bw.

beantrage die Festsetzung des Einkommens des Jahres 2011 mit € 12.479,50 und die Festsetzung der sich daraus ergebenden Abgabennachforderung für 2011 mit € 245,00.

### c) Verfahren UFS

Der UFS ersuchte die Bw. im **Vorhalt vom 17. Oktober 2012** um den Beweis für ihr Vorbringen, dass Sie über das gemeinsame Bankkonto mit Ihrem Ehemann im Jahr 2010 allein Verfügungsberechtigt gewesen sei, und für die 2010 geltend gemachten Instandsetzung im Einfamilienhaus in Niederösterreich (1/10 = € 378,86) durch Rechnungen und Zahlungsbelege. Weiters ersuchte der UFS um Vorlage folgender Zahlungsbelege aus 2010:

1. Einfamilienhaus Niederösterreich:	€
Wasser	-68,10
Versicherung	-522,30
Gemeindeabgaben	-766,46
Strom	-357,00
Wien Energie	-281,00
Verbund	-84,00
Kontospesen	-59,96
sonstige	-693,72
2. Eigentumswohnung Wien:	
Betriebskosten	-1.500,00
sonstige	-345,00

Schließlich wurde um Vorlage der in der Berufung Einkommensteuer 2010 genannten von den Mietern abgegebenen "schriftlichen Bestätigungen über die Bekanntgabe der Änderung" ersucht.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 31. Oktober 2012** legte die Bw. betreffend Berufung Einkommensteuer 2010 ein Konvolut von Unterlagen vor: Bankbestätigung über Inhaberschaft eines gemeinsamen Kontos der Bw. und ihres Ehegatten vom 4. Juli 2012, Mieterbestätigung betreffend Änderung auf der Vermieterseite betreffend die Wohnung in Wien vom 10. Juli 2012, Mieterbestätigung betreffend Bekanntgabe der Änderung auf der Mieterseite betreffend das Haus in Niederösterreich sowie gemeinsame Aufsetzung des Mietvertrages mit dem Ehepaar vom 11. Juli 2012. Laut Bw. seien die Unterlagen jeweils erst im Juli 2012 ausgestellt worden, weil erst mit Eingang des Einkommensteuerbescheides 2010 vom 22. Juni 2012 und der daraus resultierenden Berufung bekannt geworden sei, dass diese Bestätigungen benötigt würden.

Hinsichtlich der Liegenschaft in Niederösterreich sei weiters auszuführen, dass es sich bei dem Mieter um den Bürgermeister des Ortes handle, der die Sanierungsarbeiten des Hauses auf seinem Weg zum Gemeindeamt täglich mitverfolgen habe können und auf Grund seines Interesses bereits bei den Vertragsverhandlungen im Frühjahr 2010 über die Eigentumsver-

hältnisse und die geplante Vermietung der Liegenschaft durch die Bw. als Fruchtgenussberechtigte in Kenntnis gesetzt worden sei.

Wie telefonisch besprochen, würden in weiterer Folge nicht sämtliche Zahlungsbelege aus 2010 sondern nur exemplarisch einige der Belege (insgesamt zehn Belege) vorgelegt, an Hand derer ersichtlich sei, dass die Bw. nach außen hin als Auftraggeberin aufgetreten sei. Die Belege würden insbesondere Kosten für die Instandsetzung 2010 im Haus in Niederösterreich betreffen.

Betreffend Gemeindeausgaben zum Haus in Niederösterreich sowie Betriebskosten der Wohnung in Wien lege die Bw. Bestätigungen einerseits der Gemeinde in Niederösterreich sowie andererseits der Immobilienkanzlei, welche die Hausverwaltung der Eigentumswohnung in Wien ausübe, bei. Darin werde jeweils bestätigt, dass die Vorschriften ausschließlich "den Wohnungseigentümern" übermittelt würden. Somit sei die Vorschreibung der Gemeindeabgaben in Niederösterreich sowie der Betriebskosten in Wien jeweils an den Gatten als grundbücherlichen Eigentümer beider Liegenschaften erfolgt.

Zu den Strom- und Gasrechnungen werde ausgeführt, dass diese vorübergehend kurzfristig auf den Gatten gelautet hätten. Aus Überlegungen der Verwaltungsvereinfachung und aus Kostengründen sei für den kurzen Zeitraum bis zur Übernahme der Kosten durch den Mieter auf eine Umstellung der Rechnungen auf die Bw. verzichtet worden

Hinsichtlich der Versicherung für das Haus in Niederösterreich sei anzumerken, dass diese in der Vergangenheit noch vom Vater des Gatten [Schwiegervater der Bw.] abgeschlossen worden sei. Auf Grund der Vertragsbedingungen habe es sich um einen zehnjährigen Dauervertrag gehandelt. Eine frühere vorzeitige Kündigung oder Auflösung des Vertrages hätte zu erheblichen Prämiennachteilen geführt. Daher sei die Umschreibung der Polizze auf die Bw. erst Anfang 2012 erfolgt.

Es sei des Weiteren festzuhalten, dass auf das gemeinsame Konto im Jahr 2010 einerseits das Gehalt des Gatten und andererseits die Pension der Bw. sowie die "ihr zuzurechnenden Mieteinnahmen" eingegangen seien. Die Ausgaben im Zusammenhang mit der Vermietung seien grundsätzlich mit den Mieteinnahmen und "gegebenenfalls" mit der Pension der Bw. gedeckt worden.

Die Bw. legte weiters folgende Unterlagen vor:

Einer vom Mieter des Einfamilienhauses unterschriebenen schriftlichen Bestätigung "zur Vorlage beim Finanzamt" vom 11. Juli 2012 ist zu entnehmen: "Ich bestätige hiermit, dass ich von der Vermieterseite von der Übergabe der Vermietung an" [die Bw.]

"(Fruchtgenussberechtigte) mit Wirkung ab 01.01.2010 informiert wurde. Weiters bestätige ich hiermit, dass ich die Bedingungen des Mietvertrages gemeinsam mit" [dem Gatten und der Bw.] "festgelegt habe."

In einem an die Bw. gerichteten Schreiben vom 23. Mai 2012 (Akt 2010 Seite 52) bestätigte die Bank "wunschgemäß" den Eingang auf das gemeinsame Konto der Bw. mit ihren Ehegatten vom Mieter des Einfamilienhauses am 4. Mai 2010 mit € 1.496,00 für Miete und Vergebührung und die Eingänge auf das (andere) Konto der Bw. vom Mieter des Einfamilienhauses in der Zeit Juni bis Dezember 2010 mit monatlich € 1.100,00 für Miete.

Einer Zahlungsbestätigung der A Lackfabrik ohne Datum, gerichtet an die Bw., ist zu entnehmen, dass zu folgenden Rechnungen folgende Zahlungseingänge bestätigt wurden:

Belegdatum	€
25.01.2010	169,30
09.02.2010	53,90
20.04.2010	28,40
27.05.2010	<u>106,00</u>
	357,60

In einem Schreiben vom 15. März 2010 betreffend die Adresse des vermieteten Einfamilienhauses bestätigte Herr Gerhard der Bw. dankend den Empfang von € 300,00 für Schuttbeseitigung im Einfamilienhaus.

In der Proformarechnung vom 19. April 2010 stellte die C GmbH der Bw. insgesamt brutto € 101,36 für Rasenlangzeitdünger und Unkrautvernichter in Rechnung.

In einem Schreiben vom 20. April 2010 betreffend die Adresse des vermieteten Einfamilienhauses bestätigte Herr Gerhard der Bw. dankend den Empfang von € 250,00 für Reinigungsarbeiten im Einfamilienhaus.

In der Rechnung vom 23. April 2010 stellte ein Lagerhaus der Bw. für Baustoffe (Ultrafastfloor) und Transport insgesamt brutto € 848,88 in Rechnung.

In einem Schreiben vom 11. Juni 2010 betreffend die Adresse des vermieteten Einfamilienhauses bestätigte Herr Gerhard der Bw. dankend den Empfang von € 130,00 für Gartenpflege betreffend Einfamilienhaus.

In der Rechnung vom 22. Juni 2010 stellte ein Lagerhaus der Bw. für 3 Kunststofffenster und Montageschaum insgesamt brutto € 408,37 in Rechnung.

In der Proformarechnung vom 6. Juli 2010 stellte die C GmbH der Bw. brutto € 60,44 für Rasenlangzeitdünger in Rechnung.

In der Rechnung vom 10. Dezember 2010 über "div. Fotokopien Color lt. Lieferschein 3. und 4. Quartal 2010 – Sammelrechnung" schrieb die H HandelsgmbH der Bw. brutto € 159,72 vor. Auf der Rechnung ist handschriftlich vermerkt: "NÖ Bauordnung samt Verordnungen (insb. Nachbarschaftsrechte)"

Einem Bon eines Baumarktes mit Angabe "Bondatum 15.12.2010" gerichtet an die Bw. ist die Bestätigung des Verkaufs eines Gerätes Kärcher um € 189,00 zu entnehmen.

Im Schreiben "an das Finanzamt" vom 24. Oktober 2012 betreffend Hausbesitzabgaben gab der Vizebürgermeister der Gemeinde, in dem sich das vermietete Einfamilienhaus befindet, an, dass die Gemeinde grundsätzlich die anfallenden Hausbesitzabgaben "den im Grundbuch eingetragenen Eigentümer" quartalsmäßig vorschreibt.

Einer weiteren Zahlungsbestätigung der A Lackfabrik ohne Datum, gerichtet an die Bw., ist zu entnehmen, dass zu folgenden Rechnungen folgende Zahlungseingänge bestätigt würden:

Belegdatum	€
07.02.2011	104,60
30.03.2011	145,60
26.04.2011	55,00
08.06.2011	56,90
11.08.2011	17,90
24.10.2011	105,70
	<u>485,70</u>

In der Rechnung an die Bw. vom 8. August 2011 stellte die B GmbH für Spanplatten, Aufsteckversenker und Dübel insgesamt brutto € 126,18 in Rechnung.

In der Sammelrechnung 3. Quartal 2011 vom 5. Oktober 2011 über "263 Colorkopien und 416 SW Kopien" schrieb die H HandelsgmbH der Bw. brutto € 319,26 vor. Auf der Rechnung ist handschriftlich vermerkt: "Pflichten und Rechte einer Hausverwaltung insb. im Zusammenhang mit Durchführung und Ausschreibung u. der Vergabe der Aufträge!"

In einem Schreiben vom 20. November 2011 betreffend die Adresse des vermieteten Einfamilienhauses bestätigte Herr Gerhard der Bw. dankend den Empfang von € 690,00, der sich zusammensetzte für Schneeräumung 2011 € 270,00 und Gartenbetreuung € 130,00 April 2011 und € 290,00 Oktober 2011 betreffend das Einfamilienhaus.

In der Rechnung vom 29. November 2011 schrieb ein Bauunternehmen der Bw. für die "Lieferadresse" des vermieteten Einfamilienhauses für "Ausmessen der schadhaften Rohrputzdeckel, liefern und montieren, in verzinkter Ausführung, mit Dichtung und Spindel" insgesamt brutto € 162,00 vor.

Einer an die Bw. gerichteten "Bestätigung" vom 15. Dezember 2011 des **Ehegatten der Bw.** ist zu entnehmen: "Dankend bestätige ich dir den Betrag von Euro 390,00, den du mit am 14. Dez. 2011 und den Betrag von Euro 320,00, vom 17.11.2011 übergeben hast. Meine Tätigkeit im Zusammenhang mit" [gemeint: Einfamilienhaus in Niederösterreich und Eigentumswohnung in Wien] "sind damit abgegolten. (insgesamt 35 Stunden für: Gemeinsames Arbeiten mit Herrn U und Herrn F in beiden Objekten und den Ankauf und den Transport der erforderlichen Materialien.)"

In einem Schreiben vom 21. Dezember 2011 betreffend die Adresse des vermieteten Einfamilienhauses bestätigte Herr Werner der Bw. dankend den Empfang von € 650,00, für "Arbeitsleistung: Schweißarbeiten am Gartenzaun, entrosteten und streichen des Zaunes und des Stiegegeländers, (Farbe wurde bereitgestellt), Sanierung der Eingangstüre, Kontrolle und teilweises reparieren der Schlösser."

Unterlagen der Bw. betreffend Eigentumswohnung:

Einer vom Mieter der Eigentumswohnung unterschriebenen schriftlichen Bestätigung "zur Vorlage beim Finanzamt" vom 10. Juli 2012 ist zu entnehmen: "Ich bestätige hiermit, dass ich von der Vermieterseite von der Übergabe der Vermietung an" [die Bw.] "(Fruchtgenussberechtigte) mit Wirkung ab 01.01.2010 informiert wurde."

Im weiteren **Vorhalt vom 7. Februar 2013** ersuchte der UFS die Bw., spätestens in der Berufungsverhandlung am 11. März 2013 geeignete Beweismittel (zB. Kontoauszüge oder Überweisungsbelege) vorzulegen betreffend:

- tatsächliche Bezahlung der Gemeindeabgaben betreffend das Einfamilienhaus in Niederösterreich und der von der Hausverwaltung vorgeschriebenen Betriebskosten der Eigentumswohnung in Wien durch die Bw. in den Jahren 2010 und 2011.
- Zahlungseingang der Mieten betreffend das Einfamilienhaus und der Eigentumswohnung bei der Bw. im Jahr 2011.

Weiters wurde betreffend der Eigentumswohnung in Wien um Vorlage der Bestätigung der Mietzahlung für Jänner 2010 (Angabe des Zahlungsempfängers) sowie betreffend das Einfamilienhauses in Niederösterreich folgender Belege samt Zahlungsnachweisen (tatsächliche Bezahlung durch die Bw., Zahlungsfluss) ersucht:

2010	€
Instandsetzung	378,86
Wasser	68,10
Versicherung	522,30

Strom	357,00
Wien Energie	281,00
Verbund	84,00
Kontospesen	59,96
2011	

Instandhaltung/Reparatur	3.237,07
Versicherung	532,06
Rechts-und Beratungskosten	820,00
sonstige	296,42
Wien:	
Instandhaltung/Reparatur	496,53
Rechts-und Beratungskosten	1.090,00
sonstige	254,80

Sollte es sich bei den geltend gemachten Beträgen für "Abschreibung"

	2010	2011
	€	€
Einfamilienhaus Niederösterreich	2.004,00	2.004,00
Eigentumswohnung Wien	900,00	900,00

um "Zahlungen für Substanzabgeltung" laut einer bereits für das Jahr 2010 vorgelegten "Rechnung" vom 12. Dezember 2010 des Ehegatten an die Bw. handeln, wird für die in den Jahren 2010 und 2011 als Werbungskosten geltend gemachten oa. Beträge um Nachweis der tatsächlichen Bezahlung (Zahlungsfluss) der Bw. ersucht.

Der UFS machte darauf aufmerksam, dass geltend gemachte Werbungskosten, für die keine tatsächliche Bezahlung durch die Bw. nachgewiesen werde, schon aus diesem Grund – unabhängig von einer noch offenen steuerlichen Anerkennung eines Fruchtgenussverhältnisses – nicht anerkannt werden könnten.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung vom 11. März 2013** wurde die Bw. durch ihren Ehegatten (gemäß § 83 Abs. 4 BAO) und ihre steuerliche Vertreterin Frau Dkfm. EL vertreten. Der Ehegatte der Bw. gab an, dass er das Einfamilienhaus in Niederösterreich vor Jahren seinen Eltern abgekauft habe (laut Hinweis der FA-Vertreterin laut Grundbuch im Jahr 2000), die Mutter des Gatten sei im Jänner 2010 verstorben und der Ehegatte der Bw. habe dann die Eigentumswohnung in Wien geerbt.

Der als Zeuge niederschriftlich einvernommene Mieter des Einfamilienhauses gab über Befragen an, er sei seit ca. 11 Jahren Bürgermeister und kenne das Haus, das damals lange leer gestanden sei, vom Vorbeigehen. Vor ca. drei Jahren sei er mit der Bw. ins Gespräch gekommen, die damals den Garten gepflegt habe, und gefragt, was sie mit dem Haus vorhätten. Die Bw. habe gesagt, dass deren eigene Kinder kein Interesse am Haus hätten. Der spätere

Mieter habe sie dann nochmals angerufen und es sei schließlich zum Mietvertrag gekommen und er wohne seit Mai 2010 in diesem Haus. Über den Mietvertrag habe er mit beiden gesprochen, mit der Bw. und ihrem Ehemann. Zu dem vom Referent gezeigten, vom Mieter unterfertigten Schreiben vom 11. Juli 2012 gab der Mieter an, dass er jetzt nicht mehr so genau sagen könne, ob er dieses Schreiben aufgesetzt habe oder ob es ihm so zur Unterschrift vorgelegt worden sei. Es handle sich aber um seine Unterschrift. Er zahle die Miete über einen Dauerauftrag von seinem Konto. Soweit er wisse gehe die Miete jetzt an die Bw. Die steuerliche Vertreterin warf ein, dass, soweit sie wisse, die Miete von Beginn an die Bw. gezahlt werden sollte. Der Mieter gab an, dass er das jetzt nicht wisse. Über Vorhalt der FA-Vertreterin, dass er gesagt habe, die dass die Miete jetzt an die Bw. gehe und ob das immer so gewesen sei oder ob es da eine Änderung gegeben habe, gab der Mieter an, soweit er sich erinnere, sei das erste Monat an den Ehemann der Bw. gegangen, ab Juni 2010 habe er an die Bw. bezahlt. Auf die Frage der FA-Vertreterin, wann ihm mitgeteilt worden sei, dass die Bw. die Vermieterin sei, gab der Mieter an, für ihn seien immer beide Personen betreffend Vermietung aufgetreten. Es sei zwar richtig, dass er den Mietvertrag nur mit dem Ehemann abgeschlossen habe.

Der ebenfalls als Zeuge geladene Mieter der Eigentumswohnung in 1050 Wien war nicht zur Berufungsverhandlung erschienen. Folgende E-Mail dieses Mieters an den Referenten vom 7.3.2013, 18:47 Uhr wurde verlesen: "Ich kann leider nicht zur Verhandlung kommen, da beruflich verhindert. Habe jedoch schriftlich am 10.07.2012 meine Bestätigung abgegeben. Wurde im Jänner 2010 darüber informiert, dass meine Vermieterin, Frau [die Schwiegermutter der Bw.], verstorben ist und meine neue Vermieterin Frau [die Bw.] ist. Alle Fragen und Probleme bespreche ich mit ihr. Ich kann sie einmal in der Woche persönlich erreichen. Sie besucht ihre Mutter die im gleichen Haus im ersten Stock wohnt."

Der Ehegatte der Bw. gab an, Überlegungen der Bw. und von ihm seien dahingehend gegangen, dass er die Bw. habe versorgt wissen wollen. Die Bw. und ihr Gatte hätten drei Kinder und im Falle des Todes des Gatten würde der Bw. als Ehefrau nur ein Drittel vorweg zustehen. Nachdem die Mutter des Gatten im Jänner 2010 verstorben sei, habe erst die Gelegenheit bestanden über die beiden Liegenschaften zu verfügen. Im Einfamilienhaus in Niederösterreich habe die Mutter des Gatten das Wohnrecht gehabt, die Eigentumswohnung in Wien habe sich in ihrem Eigentum befunden. Der Gatte und die Bw. hätten gewusst, dass sie schriftliche Fruchtgenussverträge und deren Eintragung ins Grundbuch machen müssten. Über Befragen des Referenten, wann die Abfassung der schriftlichen Fruchtgenussverträge ins Auge gefasst worden sei, gab der Gatte an, er erinnere sich noch an das Begräbnis seiner Mutter, damit hätten er und die Bw. noch genug zu tun gehabt, dann sei er noch berufstätig



gewesen (AngabenzurBerufstätigkeit) und glaublich im Februar 2010 seien er und die Bw. es mit den schriftlichen Verträgen angegangen. Sie hätten sich an einen namentlich genannten Notar gewendet, der ihnen vom Sohn empfohlen worden sei, der die Sache jedoch zeitlich verschlampt habe. Der Ehegatte legte dazu den E-Mail-Verkehr und Schreiben an den Notar vom 10. Jänner 2011 vor. Der Gatte habe am 2., 5. und 7. Juli 2010 die Verträge urgirt. Die schriftlichen Verträge vom Oktober 2010 seien bekannt. Der Gatte habe dann noch selbst zum Grundbuchgericht gehen müssen, damit die beiden Verträge noch im Jahr 2010 ins Grundbuch kommen würden.

Über Frage der FA-Vertreterin, warum er betreffend die Wohnung in Wien laut Notariatsakt nur außerbücherlicher Eigentümer gewesen sei, gab der Gatte an, er müsse nachdenken, er glaube, es habe sich bei der Eigentumswohnung seiner Mutter um eine geförderte Wohnung gehandelt und es habe erst geklärt werden müssen, ob alles bezahlt worden sei, sonst hätte er im Zuge der Erbschaft nach seiner Mutter etwas zahlen müssen.

Der Gatte der Bw. gab an, dass die erste Mietzahlung [betreffend das Einfamilienhaus] zusammen mit der Selbstberechnung der Mietvertragsgebühren auf ein gemeinsames Konto von ihm und der Bw. gegangen sei. Ab Juni 2010 seien alle Mietzahlungen des Mieters des Einfamilienhauses auf das alleinige Konto seiner Frau gegangen, spätestens ab diesem Zeitpunkt habe der Mieter wissen müssen, dass es dieses Konto gebe. In Wien sei das anders gewesen. Nachdem die Verlassenschaft nach seiner im Jänner 2010 verstorbenen Mutter noch nicht erledigt gewesen sei, sei die vermutlich falsche Auskunft des Notars gekommen, solange die Verlassenschaft nicht erledigt sei, müssten die Mietzahlungen auf das gemeinsame Konto gehen. Dieses gemeinsame Konto des Gatten und der Bw. bestehe seit 1980 und auf dieses gehe auch die Pension der Bw. ein. Zur Eigentumswohnung in Wien habe es schon [damals] zwischen dem Mieter und der Mutter des Gatten keinen schriftlichen Mietvertrag gegeben. Auch nach dem Tod der Mutter sei kein schriftlicher Mietvertrag gemacht worden. Da der Mieter [Ausländer] sei und zu Weihnachten in [Ausland] gewesen sei, sei die Miete erst ab Februar 2011 auf das Konto seiner Ehefrau gegangen.

Die steuerliche Vertreterin legte zwei Bestätigungen der Bank vor: Laut Bankbestätigung vom 23. Mai 2012 gab es Eingänge vom Mieter der Eigentumswohnung in Wien auf das gemeinsame Konto vom Gatten und der Bw. im Zeitraum Februar bis Dezember 2010. Laut Bankbestätigung vom 28. Februar 2013 gingen auf das gemeinsame Konto der Ehegatten im Jänner 2011 die Miete für Wien € 450,00 ein und gingen € 249,51 an die Hausverwaltung (Betriebskosten Wien) aus, auf das alleinige Konto der Bw. gingen unter anderem die 12 Monatsmieten 2011 für das Einfamilienhaus in Niederösterreich und 10 mal die Miete für die Eigentumswohnung in Wien je € 450,00 von Februar bis November 2011 ein.

Der Gatte der Bw. legte das Schreiben der Bank vom 23. Mai 2012 betreffend Eingang der Miete für das Einfamilienhaus und Vergebührung im Mai 2010 auf das gemeinsame Konto des Ehepaares und Eingang der laufenden Miete für das Einfamilienhaus Juni bis Dezember 2010 Eingang € 1.100,00 monatlich auf das alleinige Konto der Bw. vor.

Der Referent stellte auf Grund der vorgelegten Bankbestätigungen zusammenfassend fest, dass betreffend das Einfamilienhaus in Niederösterreich die Miete Mai und Vergebührung 2010 auf das gemeinsame Konto des Ehepaares gegangen seien. Von Juni 2010 bis Dezember 2011 sei die monatliche Miete € 1.100,00 für das Einfamilienhaus und für Februar bis November 2011 die Miete für die Wohnung in Wien jeweils auf das alleinige Konto der Bw. gegangen.

Der Ehegatte glaube, dass der Mieter der Eigentumswohnung in Wien die Miete für Dezember 2011 erst im Jahr 2012 bezahlt habe.

Die steuerliche Vertreterin plädierte betreffend Eingang der Mieten auf das gemeinsame Konto der Ehegatten für ein Zurechnen an die Bw., da dieses Konto durch Mittel der beiden gespeist werde.

Der Referent gab an, dass sich für ihn die Sachlage als Verhältnis zwischen nahen Angehörigen (Ehegatten) darstelle und daher der Publizitätsgedanke im Vordergrund stehe. Bei einem gemeinsamen Konto von Ehegatten könne er die Mittelherkunft und Mittelverwendung nicht ausreichend genau trennen. Für den Referenten wäre eine Zurechnung der Einkünfte bei der Bw. betreffend der Eigentumswohnung in Wien erst ab Februar 2011 (Einzahlung der Mieten auf ein alleiniges Konto der Bw.) anzusetzen.

Über Ersuchen der FA-Vertreterin, die laufenden Kontoauszüge der Bw. sehen zu wollen, aus denen die monatlichen Mieteinzahlungen ersichtlich seien, zeigte der Gatte einen Jahreskontoauszug des alleinigen Kontos der Bw. Juni bis Dezember 2010 und Jänner bis Dezember 2011.

Wenn ihm vom Referenten vorgehalten werde, dass die Mieteingänge betreffend das Einfamilienhaus zwar ab Juni 2010 auf das alleinige Konto der Bw. gegangen seien, der Mietvertrag vom 30. April 2010 aber nur mit dem Gatten nicht jedoch mit der Bw. abgeschlossen worden sei, gebe der Gatte an, dass der Rechtsanwalt, der den Mietvertrag aufgesetzt habe, gesagt habe, der Mietvertrag sei immer mit dem grundbücherlichen Eigentümer abzuschließen, weil die Gemeindenvorschreibungen auch an diesen gehen würden.

Laut steuerlicher Vertreterin sollten die Einkünfte für das Einfamilienhaus in Niederösterreich beginnend mit dem erstmaligen Einlangen der Miete auf das alleinige Konto der Ehefrau (Bw.) ab Juni 2010 der Bw. zuzurechnen sein.

Laut Gatten gebe es keine Mails von ihm an den Notar [der die beiden Fruchtgenussverträge aufgesetzt habe] von vor dem 2. Juli 2010. Der Gatte verweise auf den vorgelegten E-Mail-Verkehr, erste Mail von ihm an die Notariatskanzlei vom 5.7.2010, 8:44 Uhr und die Mail vom 2.7.2010, 13:46 Uhr: "Erbitte dringend den Entwurf!!! für Fruchtgenuss, möchte keine Probleme mit FA, da rückwirkend seit Jahresbeginn, Steuerberater drängt!!" Außerdem verweise der Gatte auf das Entschuldigungsmail des Notars vom 12. Juli 2010, in dem dieser selbst von der späten Übermittlung des Entwurfes spreche.

Auf die Frage des Referenten, ob das FA auf Grund der besprochenen Korrespondenz den Beginn der Vermietungstätigkeit in Niederösterreich bei der Bw. mit Juni 2010, dem erstmaligen Eingehen der Miete auf das alleinige Konto der Bw. annehmen könnte, gab die FA-Vertreterin an, das könne das FA so jetzt nicht.

Die steuerliche Vertreterin legte eine Auftragsbestätigung für die Bank betreffend eine Zahlung von € 10.000,00 vom Gatten an die die Bw. vom 11. Mai 2011 und den dazugehörigen Bankauszug Ausdruckdatum 2. März 2003. Die steuerliche Vertreterin brachte dazu vor, zur Abdeckung der vom Gatten geleisteten Auslagen im Namen und für Rechnung der Bw. bzw. die Abbuchungen vom gemeinsamen Konto und damit zur Zurechnung der Ausgaben der Bw. sei im Mai 2011 diese Überweisung vom Konto der Bw. auf das Konto des Gatten durchgeführt worden. Das sei so der steuerlichen Vertreterin kommuniziert worden und es gebe dazu keine schriftliche Vereinbarung.

Die steuerliche Vertreterin zog für beide Liegenschaften die bei der Bw. geltend gemachte Afa zurück, weil die Bw. mit der Afa nicht belastet sei. Im Falle einer Veranlagung des Gatten bei dem für ihn zuständigen Finanzamt würde die Afa dort geltend gemacht werden.

Die FA-Vertreterin vertrat betreffend das Einfamilienhaus in Niederösterreich die Meinung, dass die Einkünfte aus der Vermietung im gesamten Berufszeitraum 2010/2011 dem Ehegatten zuzurechnen seien.

Besprochen wurden die jeweiligen Werbungskosten:

Die steuerliche Vertreterin verwies auf eine Bankbestätigung vom 28. Februar 2013, wonach Werbungskosten für die Wohnung in Wien von der Bw. von ihrem Konto bezahlt worden seien und zwar Vorschreibungen der Hausverwaltung 10. und 31. März und 1. Mai bis 31. Dezember [2011] acht Mal je € 124,45.

Der Gatte der Bw. gab an, es würden die Kosten des Notars inklusive 20% USt € 1.200,00 (Überweisung 14. Februar 2011) geltend gemacht, die sowohl die Eigentumswohnung in Wien als auch das Haus in Niederösterreich betreffen würden, nämlich die beiden Fruchtgenussver-

träge. Seitens der Bw. würde folgende Kostenaufteilung geschätzt: € 700,00 auf die Eigentumswohnung und € 500,00 auf das Einfamilienhaus. Der Notaraufwand für die Eigentumswohnung in Wien sei höher zu bewerten, weil noch nicht das Eigentum des Ehegatten im Grundbuch eingetragen gewesen sei. Die Eintragung ins Grundbuch der beiden Fruchtgenussrechte sei in der Notarrechnung über € 1.200,00 inbegriffen. Bei der Eigentumswohnung in Wien sei es um die Löschungserklärung des Wohnhaus-Wiederaufbaufonds gegangen. Weiters werde auf die die Aufstellung der A Farbenfabrik verwiesen, bezüglich Belegdatum 24. Oktober 2011 über € 105,70 handle es sich um Farben betreffend die Wohnung in Wien.

Die steuerliche Vertreterin beantragte als Werbungskosten für die Eigentumswohnung einen pauschalen Betrag von € 250,00 für das Ausmalen des Vorzimmers, das von der Bw. bezahlt worden sei. Im Vorzimmer seien alte Tapeten gewesen, die entfernt worden seien und es sei ausgemalt worden.

Der Gatte gab dazu an, das Vorzimmer habe der Bw. und ihm selbst nicht mehr gefallen, deshalb sei ausgemalt worden und außerdem habe die Bw. eine Mieterhöhung von € 450,00 auf € 480,00 ab 2012 durchgesetzt, wann genau wisse der Gatte nicht.

Über Vorhalt der verschiedenen Rechnungen von Herrn Gerhard durch die FA-Vertreterin gab der Gatte an, dass der Betrag von € 250,00 für Ausmalen in Wien sich nicht mit den Rechnungen decke.

Laut dem Gatten der Bw. seien die Vorschreibungen der Gemeindeabgaben betreffend das Einfamilienhaus in Niederösterreich an ihn gegangen. Die Gemeindeabgaben für das 1. und 2. Quartal 2010 seien vom gemeinsamen Konto und für das 3. und 4. Quartal vom alleinigen Konto der Bw. bezahlt worden. Im Kalenderjahr 2011 seien alle Vorschreibungen vom Konto der Bw. getätigt worden.

Der Referent stellte fest, dass laut Bankbestätigung vom 28. Februar 2013 die Gemeindeabgaben für das 1. bis 4. Quartal [2011] über das alleinige Konto der Bw. gezahlt worden seien.

Der Gatte legte einen Kontoauszug über das Konto seiner Ehefrau betreffend Überweisungen für das 3. und 4. Quartal Gemeindeabgaben je € 191,61 vor. Laut Gatten habe die Bw. weiters Werbungskosten € 532,06 (Abbuchung vom alleinigen Konto am 20. November 2011) als Hausversicherung für das Einfamilienhaus geltend gemacht. Die Versicherung sei auf das Haus abgeschlossen worden und laut Auskunft der Versicherung wäre eine Überschreibung nach dem Tod des Vaters auf die Bw. im Hinblick auf die Einhaltung der zehnjährigen Versicherungsdauer nicht ratsam gewesen.

Laut steuerlicher Vertreterin seien für das Haus in Niederösterreich im Jahr 2011 Rechts- und Beratungskosten von € 820,00 geltend gemacht worden. Diese würden sich zusammensetzen aus anteiligen € 500,00 für den Notar wie besprochen und € 320,00 für die bereits vorgelegte Rechnung des Gatten an die Bw. Zu dieser Rechnung des Gatten an seine eigene Ehefrau (Bw.) vom 15. Dezember 2011 werde angegeben, dass [der Gatte] für die Baukoordination und Anweisung an die beiden Hilfskräfte [sowie] Einkauf und Transport der Materialien laut Rechnung 35 Stunden abgerechnet habe.

Der Gatte der Bw. wies darauf hin, dass er und die Bw. froh gewesen seien (der Gatte habe absichtlich "wir" gesagt, nämlich er und meine Ehefrau), dass sie einen Mieter gefunden hätten. Es bestehe ein freundschaftliches Verhältnis mit dem Bürgermeister [Mieter]. Deswegen gebe es auch Rechnungen an die Bw. für Gartenpflege und Schneeräumung aber auch für Grassamen und Dünger. Es werde noch auf die vorgelegten "Rechnungen" von U und F hingewiesen. Der Gatte legte eine Werbungskostenaufstellung 2010 vor, aus der der Betrag für die Zehntelabsetzung € 3.788,64 ersichtlich sei. Weiters übergab er eine Aufstellung für das Jahr 2011, aus der u.a. Instandhaltung und Reparatur € 3.237,07 ersichtlich sei.

Besprochen wurde ua. die Situation ab 2012:

Die steuerliche Vertreterin ging davon aus, dass ab 2012 beide Vermietungen bei der Bw. zu erfassen sein werden, zumal sämtliche Mieteinnahmen auf das alleinige Konto der Bw. eingegangen seien. Dem Gatten sei eingefallen, dass 2012 ein Dachflächenfenster neu eingebaut habe werden müssen, da das alte aus Holz komplett morsch gewesen sei. Die Ausgabe sei sicherlich vom Konto der Bw. bezahlt worden. Ohne dem für die Veranlagung des Gatten zuständigen Finanzamt in diesem Punkt vorweggreifen zu können, machte der Referent darauf aufmerksam, dass als Folge einer Berufungsentscheidung betreffend die Bw. Mieteinnahmen vor Juni 2010 betreffend das Einfamilienhaus in NIderösterreich und vor Februar 2011 betreffend die Eigentumswohnung in Wien beim Ehegatten zu erfassen wären. Falls bei beiden Liegenschaften die Mieteinnahmen nur für ein Monat die jeweilige Afa nicht übersteigen würden, würde sich das Problem der nicht anzuerkennenden Liebhaberei stellen, da von vornherein eine Beendigung vor Erreichen des Gesamtüberschusses beabsichtigt gewesen sei. Für den Gatten würde sich nur die Frage einer Veranlagung aus der Vermietung der Eigentumswohnung in Wien stellen.

### ***Über die Berufungen wurde erwogen:***

Erlässe (Einkommensteuerrichtlinien) sind mangels Verlautbarung im Bundesgesetzblatt rechtlich nicht bindend.

Die Bw. und ihr Ehegatte sind nahe Angehörige im Sinne des Abgabenrechtes. Bei Vereinbarungen zwischen Ehegatten fehlt es an dem ansonsten zwischen fremden Vertragsparteien bestehenden Interessensgegensatz. Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 24.5.2012, 2009/15/0130) können daher für den Bereich des Steuerrechts vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdüblichkeit).

Die drei Kriterien müssen kumulativ vorliegen (Doralt, EStG, 15. Lieferung, § 4 Tz 160), sodass schon das Fehlen einer dieser Voraussetzung zur Nichtanerkennung der Vereinbarung führt.

Der Inhalt der beiden Fruchtgenussverträge vom 5. Oktober 2010 betreffend das Einfamilienhaus in Niederösterreich und der Eigentumswohnung in Wien wurde bereits bei der Darstellung des Verfahrensganges wiedergegeben.

In einem Schreiben der Bank vom 4. Juli 2012 wurde bestätigt, dass betreffend das gemeinsame Bankkonto der Bw. und ihres Gatten jeder der beiden eine eigene Bankomatkarte hat und die Inhaberschaft auf dem Konto seit April 1986 besteht.

Einkünfte sind nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Zurechnungssubjekt ist derjenige, der aus der entsprechenden Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt. Betreffend die Einräumung eines Fruchtgenusses ist unbestritten, dass der Fruchtnießer originäre Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 beziehen kann, jedoch ist dafür Voraussetzung, dass sich die Einräumung des Fruchtgenusses als Übertragung einer Einkunftsquelle darstellt. Entscheidend ist dabei allerdings nicht die Überlassung allein der Einkünfte, sondern die Frage, wer die Disposition zur Erzielung der Einkünfte zu treffen in der Lage ist. Eine Einkunftsquelle kann immer erst dann als überlassen gelten, wenn der Nutzungsberechtigte auf die Einkunftserzielung Einfluss nehmen kann. Der Fruchtgenussberechtigte muss auf die Einkunftserzielung Einfluss nehmen können, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt (allenfalls durch einen Bevollmächtigten) und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet (VwGH 25.1.1993, 92/15/0024).

Um dem – nicht als zivilrechtlichen Eigentümer geltenden – Fruchtgenussberechtigten die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung einer Liegenschaft steuerlich zuzuordnen, ist es erforderlich, dass der Berechtigte – im vorliegenden Fall in Bezug auf das Einfamilienhaus und die Eigentumswohnung die Bw. – gleich einem wirtschaftlichen Eigentümer die Einnahmen aus der Bewirtschaftung erhält und auch alle mit der Erhaltung der Liegenschaft zusammenhängenden und von der Vermietungstätigkeit verursachten Kosten trägt.

### **1. Einfamilienhaus in Niederösterreich:**

Mit schriftlichem Mietvertrag vom 30. April 2010 (Akt 2010 Seite 40ff) vermietete der Gatte der Bw. an Herrn [Mieter] das berufungsgegenständliche Einfamilienhaus in Niederösterreich beginnend mit **1. Mai 2010** auf die Dauer von 10 Jahren um einen monatlichen Hauptmietzins von € 1.000,00 zuzüglich Betriebskosten (monatlicher Betriebskostenvorschuss € 100,00 gegen spätere Abrechnung). Der Mietzins war laut § 5 (5) des Vertrages auf ein bezeichnetes Konto, lautend laut Vertrag auf den Gatten und die Bw. zu zahlen. Außer in der eben genannten Bestimmung betreffend das gemeinsame Konto des Gatten und der Bw. findet die Bw. an keiner Stelle des Vertrages eine weitere Erwähnung.

Die Bank bestätigte "wunschgemäß" im Schreiben an die Bw. vom 23. Mai 2012 (Akt 2012 Seite 52), dass der Mieter des Einfamilienhauses am 4. Mai 2010 € 1.496,00 als Miete und Vergebührung auf das gemeinsame Bankkonto des Gatten und der Bw. einzahlte und danach der Mieter in den Monaten Juni bis Dezember 2010 jeweils € 1.100,00 als Miete auf ein anderes (nur) auf die Bw. lautendes Bankkonto einzahlte. Laut weiterer Bankbestätigung vom 28. Februar 2013 wurde die folgende Monatsmiete Jänner bis Dezember 2011 von je € 1.100,00 ebenfalls auf das alleinige Konto der Bw. einbezahlt.

Der Fruchtgenussvertrag von 5. Oktober 2010 betreffend das Einfamilienhaus in Niederösterreich ist **rückwirkend** "zum 1. Jänner 2010" geschlossen.

Rückwirkende Verträge erfüllen grundsätzlich für Zeiträume vor dem Vertragsabschluss mangels Publizität nicht die abgabenrechtlichen Anforderungen für Verträge zwischen nahen Angehörigen.

Im vorliegenden Fall ist jedoch zu beachten, dass der Mieter des Einfamilienhauses laut den zitierten Bankbestätigungen ab Juni 2010 (also noch vor Abschluss des schriftlichen Fruchtgenussvertrages der Bw. mit ihrem Ehegatten) bis zum November 2011 die jeweilige Monatsmiete auf das alleinige Konto der Bw. bezahlte. Der Mieter gab als Zeuge vor dem UFS an, dass ihm gegenüber immer beide Ehepartner "betreffend Vermietung aufgetreten" seien, obwohl er den schriftlichen Mietvertrag nur mit dem Gatten der Bw. als grundbücherlichen Eigentümer abgeschlossen habe. Weiters ist das Vorbringen des Gatten in der mündlichen

Berufungsverhandlung in Erwägung zu ziehen, dass bereits vor Oktober 2010 als Monat des Abschlusses des Fruchtgenussvertrages der Auftrag an den errichtenden Notar erging, letzterer jedoch die Sache "verschlammte": Laut vorgelegtem E-Mailverkehr urgierte der Ehegatte beim Notar am 2. und 5. Juli 2010 die Vertragsentwürfe (Zitate: "Erbitte dringend !!! den Entwurf für Fruchtgenuss, möchte keine Probleme mit FA, da rückwirkend seit Jahresbeginn, Steuerberater drängt!!" und "Erneut ersuche ich um Entwurf!!"). Mit Mail vom 12. Juli 2010 gab der Notar an: "Zunächst ersuche ich nochmals, die späte Übermittlung eines Entwurfes zur Einräumung des Fruchtgenussrechtes zu entschuldigen! Aber heuer wollten offensichtlich allen Firmen vor Beginn der Urlaubszeit noch irgendwelche Großprojekte abgewickelt und erledigt zu haben. ..." In einem gemeinsamen Schreiben an die Notare vom 10. Jänner 2011 gaben die Bw. und ihr Gatte an, dass das verlangte Honorar zu hoch sei, auch in Betracht darauf, dass es (Zitat: "Monate (!) gedauert" habe, bis der Notar den Entwurf des Ehepaares bearbeitet habe. Die Eheleute seien seitens des Notars mit "diversesten Begründungen ... hingehalten und vertröstet" worden. Aus der zitierten und in Bezug auf die Beweiswürdigung unverdächtigen Korrespondenz mit dem Notar kann das Vorbringen nicht ganz von der Hand gewiesen werden, dass bereits vor Abschluss des Fruchtgenussvertrages vom (Datum der Unterschriften) 5. Oktober 2010 nach außen eine Vermietung des Einfamilienhauses durch die Bw. erfolgte. Als Zeitpunkt, ab dem eine Vermietung durch die Bw. abgabenrechtlich anzunehmen ist, wird daher der **Juni 2010** angesetzt als jener Monat, an dem erstmals die Miete auf ein alleiniges Konto der Bw. einging. Die Urgenz des schriftlichen Fruchtgenussvertrages beim Notar erfolgte bereits Anfang Juli, sodass auf Grund des festgestellten Sachverhaltes im vorliegenden Einzelfall der Annahme eines Beginns der Vermietungstätigkeit durch die Bw. nach außen hin im Monat vor der Vertragsurgenz (Juni 2010) nicht gewichtig entgegengetreten werden kann.

Laut den vorgelegten Bankbestätigungen wurden für den berufsgegenständlichen Zeitraum die monatlichen Mieten und Betriebskosten € 1.100,00 vom Juni 2010 bis Dezember 2011 auf das alleinige Konto der Bw. einbezahlt.

	Einnahmen Bw.
Monatsmiete u. BK € 1.100,00	€
2010: Juni bis Dezember 7x	7.700,00
2011: Jänner bis Dezember 12x	13.200,00

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Es können daher nur solche Ausgaben als Werbungskosten abgezogen werden, die mit der konkreten Vermietungstätigkeit in Zusammenhang stehen.



Weiters müssen diese Werbungskosten auch von der Bw. selbst bezahlt worden sein.

Niemand kann steuerlich Ausgaben geltend machen, die nicht von ihm sondern von einer anderen Person beglichen wurden. Ein- und Auszahlungen betreffend ein gemeinsames Konto von Eheleuten (Bw. und Gatte) sind steuerlich nicht der Bw. zurechenbar, da Mittelherkunft und tatsächliche Verfügung über das gemeinsame Konto nicht ausreichen zwischen den beiden Personen getrennt werden können, wobei insbesondere zu beachten ist, dass das laufende Einkommen des Ehegatten weit höher ist als jenes der Bw. Auch wenn die Bw. laut Bankbestätigung vom 4. Juni 2012 (Akt 2010 Seite 39) im Jänner 2007 auf ein anderes Bankkonto als jenes, auf dem im berufsgegenständlichen Zeitraum 2010 und 2011 Ein- und Ausgänge erfolgten, aus einer Erbschaft rd. € 250.000,00 erhielt, ist als entscheidend in Betracht zu ziehen, dass der Ehegatte in den Jahren 2010 und 2011 über ein laufendes Einkommen von jährlich rd. € 70.000,00, die Bw. hingegen nur über eines von rd. € 6.700,00 und € 6.800,00 (für beide Personen jeweils ohne die berufsgegenständlichen beiden Vermietungen) verfügte. Es können daher nur solche Zahlungen als Werbungskosten anerkannt werden, die vom alleinigen Konto der Bw. erfolgten. Die gleichen Grundsätze gelten auch für die Vermietungstätigkeit betreffend die Eigentumswohnung in Wien.

Laut schriftlicher Bestätigung der Gemeinde werden Verschreibungen über die Gemeindeabgaben betreffend das vermietete Einfamilienhaus grundsätzlich an den grundbücherlichen Eigentümer gerichtet. Jene Zahlungen der Gemeindeabgaben, die laut den vorgelegten Bankbestätigungen von der Bw. von ihrem alleinigen Konto beglichen wurden, stellen Werbungskosten dar.

Gemeindeabgaben	Werbungskosten Bw. €
3. Quartal 16.8.2010	191,61
4. Quartal 12.11.2010	191,61
<u>gesamt 2010</u>	<u>383,22</u>
1. u. 2. Quartal 11.5.2011	388,48
3. Quartal 17.8.2011	194,24
4. Quartal 16.1.2001	194,24
<u>gesamt 2011</u>	<u>776,96</u>

Als weitere Werbungskosten ist die Gebäudeversicherung anzuerkennen, die am 20. November 2011 (Folgeprämie [Versicherung]) vom alleinigen Konto der Bw. bezahlt wurde. Auch wenn die Gebäudeversicherung laut Angaben seitens der Bw. auf den (verstorbenen) Vater des Gatten lautete, ist durch den in der Berufungsverhandlung vorgelegten Auszug der Versicherung betreffend Vertragsbuchungen, auf dem die Adresse des berufsgegenständlichen Einfamilienhauses angegeben ist, belegt, dass die Zahlung der Bw. über € 532,06 das vermietete Haus betrifft und daher die von der Bw. bezahlte Gebäudeversicherung Werbungskosten darstellen.

# Werbungskosten Bw.

€

Gebäudeversicherung 2011 532,06

Da die Fruchtgenussbestellung laut Vertrag unentgeltlich erfolgte und auch keine Zahlung seitens der Bw. nachgewiesen wurde, sind geltend gemachte Beträge für "Afa" (die Bw. war mit den Kosten der Anschaffung der Liegenschaft nicht belastet) nicht anzuerkennen. In der Berufungsverhandlung wurde auch die "Afa" als Werbungskosten zurückgezogen. Gleiches gilt für die Vermietungstätigkeit betreffend die Eigentumswohnung in Wien.

Für geltend gemachte Zehntelabschreibungen für Instandsetzungen je € 378,86 (10x ergibt € 3.788,60) legte der Gatte der Bw. in der Berufungsverhandlung eine Tabelle mit Einzelbeträgen für Lacke, Baumärkte, Werkzeuge und Material (M, Z) sowie betreffend die Herren F und U vor. Betreffend dieser "Zehntelabsetzung" und weiterer in den Jahren 2010 und 2011 geltend gemachter Beträge ist darauf hinzuweisen, dass nur solche Ausgaben als Werbungskosten anerkannt werden können, die unzweifelhaft mit der Vermietung, also mit der Erzielung der Einnahmen in Zusammenhang stehen. Zahlungen an Nachbarn oder Pensionisten (U) laut den vorgelegten, auf Grund des einheitlichen Schriftbildes vermutlich seitens der Bw. geschriebenen "Rechnungen" betreffend (siehe Anführung in Punkt c der Berufungsentscheidung) für Gartenpflege, Gartenbetreuung und Schneeräumung für Zeiträume ab Vermietungsbeginn (Mai 2010) können nicht als Werbungskosten anerkannt werden, wenn die bezeichneten "Arbeiten" (va. Gartengestaltung) vom Mieter selbst zu tragen sind und überdies die Schneeräumung im Mietvertrag § 15 (2) ausdrücklich auf den Mieter auf dessen Kosten überbunden wurde. Aus der Tragung von Ausgaben des Mieters aus Gründen eines - auch vom Gatten in der Berufungsverhandlung angegeben - Freundschaftsverhältnisses können steuerlich keine Werbungskosten abgeleitet werden. Betreffend die vom Mieter selbst zu tragende Gartengestaltung nach Mietbeginn betrifft dies auch Ausgaben bei anderen Unternehmen für Rasenlangzeitdünger im Juli 2010 und Anschaffung einer Kärchers im Dezember 2010. Weiters können keine Ausgaben anerkannt werden, die vor dem vom UFS aus den oben genannten Gründen festgestellten Beginn der Vermietungstätigkeit erfolgten. "Vorweggenommene Werbungskosten" (also steuerlich anzuerkennende Ausgaben vor dem erstmaligen Anfallen von Einnahmen, die der späteren Einnahmenerzielung dienen) aus einem Zeitraum vor dem Juni 2010 können im vorliegenden Fall einer Rechtsbeziehung zwischen nahen Angehörigen mangels Publizität (vor Juni 2010 trat die Bw. alleine nicht erkennbar als Vermieterin in Erscheinung) nicht angenommen werden.

Als sofort abzugsfähiger Reparaturaufwand betreffend das vermietet Gebäude, die während der Vermietungszeit angefallen sind, können nach Durchsicht der vorgelegten Rechnungen folgende Beträge anerkannt werden:

	Werbungskosten Bw.
	€
Re. Lagerhaus v. 23.4.2010, Baustoffe Ultrafastfloor	848,88
Re. Lagerhaus v. 22.6..2010, Kellerfenster	408,37
Reparaturen 2010	1.257,25
Re. B GmbH v. 8.8.2011, Spanplatten, Dübel etc.	126,18
Re. Bauunternehmen v. 29.11.2011, Rohrputzdeckel etc.	162,00
Werner v. 21.12.2011, Schweißarbeiten Gartenzaun	650,00
Reparaturen 2011	938,18

Kopierkosten (H) für angebliche Fachliteratur können im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit als Werbungskosten nicht anerkannt werden, da auf den vorgelegten Belegen die Titel bzw. der Inhalt der angeblich kopierten Bücher erst nachträglich handschriftlich angebracht wurden (Sammelrechnung 3. Quartal 2011, Rechnung ... laut Lieferschein 3. und 4. Quartal 2010).

Eine vorgelegte "Rechnung" des Gatten an die eigene Ehefrau (Bw.) vom 15. Dezember 2011 über "insgesamt 35 Stunden für: Gemeinsames Arbeiten mit Herrn U und Herrn F in beiden Objekten und den Ankauf und den Transport der erforderlichen Materialien." über € 390,00 und € 320,00 kann ebenfalls nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Transportfahrten zum Baumarkt und eine angebliche Mithilfe bei handwerklichen Arbeiten fällt einerseits unter die familienhafte Mitarbeit, wofür eine angebliche Abgeltung des anderen Ehegatten bei diesem steuerlich keine Ausgabe darstellt, andererseits entspricht die vorgelegte "Rechnung" nicht den bereits angesprochenen Erfordernissen für Verträge zwischen nahen Angehörigen, da zu den einzelnen "Arbeiten" sowohl der Inhalt als auch der Tätigkeitszeitraum nicht eindeutig genug angegeben ist.

An als Werbungskosten anzuerkennender Beratungsaufwand wird je für die Einkunftsquelle Einfamilienhaus in Niederösterreich und Eigentumswohnung in Wien die Hälfte in Höhe von € 600,00 der an den Notar insgesamt bezahlten pauschalen € 1.200,00 brutto anerkannt (siehe Schreiben an den Notar vom 10. Jänner 2011: "...schlagen wir vor, die Sache mit der Bezahlung eines Pauschalhonorars von € 1.000,-- zzgl. USt auf sich bewenden zu lassen."). Laut Bankbestätigung erfolgte die Bezahlung des Gesamtbetrages € 1.200,00 vom alleinigen Konto der Bw. am 14. Februar 2011. Die Bezahlung an den Notar erfolgte für die Abfassung der Notariatsakte und Einverleibung der Fruchtgenussrechte ins Grundbuch, welche eine der Voraussetzungen für ein Ansetzen der Vermietungstätigkeit bei der Bw. darstellen und damit ihrer Einkünfteerzielung dienen. Da es sich wegen der vom Notar zu verantwortenden Verzögerung um ein niedrigeres Pauschalentgelt handelt, ist von den gesamt € 1.200,00 auf Grund des anzunehmenden geringen Anteils an der Gesamtleistung kein Abschlag für die – im

alleinigen Interesse des Gatten liegenden - Einverleibung des Eigentumsrechtes an der Wohnung in Wien vorzunehmen.

Werbungskosten Bw.

€

Beratungsaufwand 2011 für Notarkosten Fruchtgenuss	600,00
--	--------

Aus undatierten "Zahlungsbestätigungen" der A Lackfabrik über Rechnungsbeträge können keine direkten Zusammenhänge mit den beiden Vermietungstätigkeiten Einfamilienhaus in Niederösterreich und Eigentumswohnung in Wien hergestellt werden.

Abschließend können als Summe von kleineren weiters mit der Vermietungstätigkeit der Bw. verbundenen Kosten im Schätzungsweg (§ 184 BAO) noch € 100,00 im ersten Jahr der Betätigung 2010 als Werbungskosten angesetzt werden.

Werbungskosten Bw.

€

kleinere Werbungskosten 2010 geschätzt	100,00
--	--------

## 2. Eigentumswohnung in Wien:

Der Fruchtgenussvertrag betreffend die Eigentumswohnung in Wien vom 5. Oktober 2010 enthält keine Rückwirkung. Der Gatte der Bw. erbte die Wohnung von seiner im Jänner 2010 verstorbenen Mutter. Die Wohnung ist vermietet, ein schriftlicher Mietvertrag existiert nicht (bereits mit der verstorbenen Schwiegermutter der Bw. gab es keinen Mietvertrag).

Die Bank bestätigte "wunschgemäß" im Schreiben an den Gatten und die Bw. vom 23. Mai 2012 (Akt 2010 Seite 51) dass der Mieter der Eigentumswohnung in Wien in der Zeit Februar bis Dezember 2011 monatlich je € 450,00 (für Oktober und November zusammen € 900,00) als Miete auf das gemeinsame Bankkonto von Bw. und ihrem Gatten einzahlte.

Aus den bereits bei der Vermietung des Einfamilienhauses in Niederösterreich genannten Gründen können Einnahmen und Ausgaben auf bzw. von einem gemeinsamen Bankkonto der Eheleute nicht der Bw. alleine zugeordnet werden.

Laut Bankbetätigung vom 28. Februar 2013 langte die Miete für die Wohnung in Wien erst in der Zeit 1. Februar bis 8. November 2011 zehnmal monatlich je € 450,00 auf das alleinige Konto der Bw. ein.

Das Fruchtgenussrecht der Bw. ist im Notarsakt vom 5. Oktober 2010 ausdrücklich geregelt. Nach außen hin als Vermieterin der Wohnung kann die Bw. jedoch erst ab Eingang der Mieten auf ihr alleiniges Konto ab **Februar 2011** angesehen werden. Eine Veranlagung im Jahr 2010 erfolgt somit nicht.

Einnahmen Bw.

	€
Miete Februar bis November 2011, 10 x € 450,00	4.500,00

Nach Angaben des Gatten der Bw. in der Berufungsverhandlung soll die Miete für Dezember 2011 erst im nächsten Jahr 2012 bezahlt worden sein.

In einem an den Gatten der Bw. gerichteten Schreiben vom 24. Oktober 2012 gab eine Immobilienkanzlei betreffend die Eigentumswohnung an: "Zur Vorlage beim Finanzamt bestätige ich, als bevollmächtigte Verwaltung der Liegenschaft "[Adresse des Hauses, in dem sich die Eigentumswohnung befindet] "dass die monatliche Wohnbeitragsvorschreibung ausschließlich den jeweiligen Wohnungseigentümern übermittelt wird." Laut Bankbetätigung sind folgende an die Hausverwaltung (T Immobilien) vom alleinigen Bankkonto der Bw. erfolgten Überweisungen als Werbungskosten (Betriebskosten an Hausverwaltung) anzuerkennen:

	Werbungskosten Bw.
	€
10.03.2011	124,45
31.03.2011	111,10
1.5. bis 31.12.2011, 8 x € 124,45	995,60
Betriebskosten Hausverwaltung gesamt 2011	1.231,15

So wie bei der Vermietung des Einfamilienhauses in Niederösterreich ist auch bei der Eigentumswohnung in Wien die Hälfte der Notarkosten für den Fruchtgenussvertrag als Werbungskosten anzusetzen.

	Werbungskosten Bw.
	€
Beratungsaufwand 2011 für Notarkosten Fruchtgenuss	600,00

Aus dem Tätigwerden des Gatten im Familienverhältnis ("Rechnung" des Gatten an die Bw. vom 15. Dezember 2011) stehen hingegen auch für die Eigentumswohnung in Wien aus den bereits zur Vermietungstätigkeit in Niederösterreich genannten Gründen keine Werbungskosten zu. Aus denselben Gründen wie beim Einfamilienhaus steht auch hier keine Afa zu, die Afa wurde überdies in der Berufungsverhandlung zurückgezogen.

Unter der Annahme, dass – wie der Gatte in der Berufungsverhandlung angab – im nachfolgenden noch nicht erklärten Jahr 2012 die monatliche Miete tatsächlich von € 450,00 auf € 480,00 gesteigert wurde, können die in der Verhandlung als weitere Werbungskosten beantragten € 250,00 für Ausmalen des Vorzimmers anerkannt werden, da die Mieterhöhung im Folgejahr als damit im Zusammenhang stehend angesehen werden kann.

	Werbungskosten Bw.
	€
Ausmalen Vorzimmer 2011	250,00

Hingegen sind für beide Einkunftsquellen (Einfamilienhaus 2010 und 2011, Wohnung 2011) aus der in der Berufungsverhandlung vorgelegten Überweisung von € 10.000,00 vom 11. Mai 2011 vom Konto der Bw. an den Gatten, da zu dieser Überweisung zwischen nahen Angehörigen keinerlei schriftliche Vereinbarung existiert, weder aus der Gesamtsumme noch aus einem Teilbetrag Werbungskosten ableitbar.

	2010 €	2011 €
1. Einfamilienhaus Niederösterreich:		
Einnahmen	7.700,00	13.200,00
Gemeindeabgaben	-383,22	-776,96
Gebäudeversicherung		-532,06
Reparaturen	-1.257,25	-938,18
Beratungsaufwand Notar Fruchtgenuss		-600,00
kleinere Werbungskosten geschätzt	-100,00	
Einkünfte	5.959,53	10.352,80
2. Eigentumswohnung Wien:		
Einnahmen		4.500,00
Betriebskosten Hausverwaltung		-1.231,15
Beratungsaufwand Notar Fruchtgenuss		-600,00
Ausmalen Vorzimmer		-250,00
Einkünfte		2.418,85
	5.959,53	10.352,80
Einkünfte V+V gesamt	5.959,53	12.771,65

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter Einkommensteuer 2010 und 2011

Wien, am 20. März 2013