



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 0000 Y., Y-Str.1, vertreten durch Dr. Herbert Petritz, 9560 Feldkirchen, Bahnhofstraße 41/II, vom 18. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch HR Dr. Veit Jonach, vom 18. Dezember 2007 betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer sowie betreffend Einkommensteuer für 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) vermietete ihr im Schenkungswege erworbenes Einfamilienhaus in X. (in weiterer Folge „X.“), bestehend aus Erd- und Untergeschoß. Folgende Ereignisse und Abläufe lagen vor:

17. März 1995	Liegenschaft im Schenkungswege vom Vater erworben, danach Instandsetzungs- und Instandhaltungsmaßnahmen
ab 15. Juni 1997	Mietvertrag Mieter1 (im Folgenden „Mieter 1“), (Vorhaltsbeantwortung, in weiterer Folge „VB“ I)
ab 15. Juni 2002 bis 15. März 2004	Weiteres Mietverhältnis mit Mieter 1 (VB I)
15. März bis 30. April 2004	Leerstehung (VB I)
ab 1. Mai 2004	Beginn des Mietverhältnisses mit dem Mieter2 (in weiterer Folge „Mieter 2“), befristet abgeschlossen bis 30. April 2007 (VB I)

2004	Lt. Bw. erstmals negatives Ergebnis, weil wegen unsachgemäßer Verwendung des Mietgegenstandes durch den Mieter 2 ein erhöhter Instandhaltungsaufwand notwendig war
31. Okt. 2005	Auflösung des Mietvertrages mit dem Mieter 2 (VB I)
1. Nov. 2005 bis 26. März 2006	Lt. Bw. Leerstehung infolge vorzeitiger Auflösung des Vertrages (VB I)
sodann	Lt. Bw. Immobilienbüro X (in weiterer Folge „Makler“) eingeschaltet
2006	Lt. Bw. negativ, weil nach Vermietung an den Mieter 2 Schäden angefallen sind
27. März 2006	Nicht unterfertigter Mietvertrag mit Mieter3 (im Folgenden „Mieter 3“)
ab 2006	Aufteilung lt. Bw. „Vermietung 57%“ und „privat 43%“
30. April 2006	Schreiben des Maklers
1. Mai 2006	Beginn der Vermietung an Mieter 3, Mietdauer vom 1. Mai 2006 für vier Jahre zuzgl. Verlängerung um weitere drei Jahre (VB I)
ab 1. Mai 2006	Dauerauftrag Mieter 3 über mtl. € 440,00
20. Sept. 2006	Hauptwohnsitzmeldung des Mieters 3 in X., davor seit 30. Juni 1999 Hauptwohnsitz am Hauptwohnsitz der Bw. in Y.
ab 1. Jänner 2007	Dauerauftrag von Mieter 3 über mtl. € 500,00
14. Aug. 2007	„Prognoserechnung I“
bis 30. Sept. 2007	war die Bw. in Y. nichtselbständig tätig
seit 1. Okt. 2007	ist die Bw. in Pension
5. Okt. 2007	Verlegung des Hauptwohnsitzes der Bw. von Y. (dort seit 1. Jänner 1985) nach X.
2008	Lt. Bw. Verbesserungsmaßnahmen am Gebäude durchgeführt.
ab 1. Jänner 2008	Dauerauftrag Mieter 3 über mtl. € 550,00
20. Nov. 2008	Schreiben des Amtes der Landesregierung betreffend die Auszahlung des Wohnhaussanierungszuschusses für X.

Anm.: Die Vorhaltsbeantwortung (in weiterer Folge „VB“) I ist vom 29. Dezember 2008, die VB II vom 28. Oktober 2010, die VB III vom 25. Jänner 2011 und die VB IV vom 16. Mai 2011.

In den **Einkommensteuererklärungen 1997 bis 2009** wies die Bw. folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus (alle Beträge in €):

	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Einnahmen	4.069,68	6.976,59	7.052,46	7.168,45	7.306,23	8.286,36
Zehntelabsetzung	2.345,82	2.345,83	2.345,82	2.345,82	2.345,82	2.345,82
AfA Gebäude	1.210,00	1.209,73	1.209,73	1.209,73	1.209,73	
AfA Einrichtung	152,61	152,61	152,61	152,61	152,61	
AfA						1.455,50
Reparaturen	1.281,85	2.091,18	3.744,63	459,12	1.222,51	
Heizöl	739,38					
GWG	1.738,84					
Reinigung	497,81					
Deponiekosten	735,21					
Km-Geld	761,22	59,81	59,81		59,81	70,00
Km-Geld, Post, Tel., Anw.				181,68		
Rechtskosten	290,69					
Gebühren	4,36					
Fremdfinanzierungsk.	251,30					
Instandhaltung						779,41

Summe WK	10.009,09	5.859,16	7.512,60	4.348,96	4.990,48	4.650,73
Ergebnis	- 5.939,41	1.117,43	- 460,14	2.819,49	2.315,75	3.635,63
Ergebnis kumuliert	-5.939,41	-4.821,98	-5.282,12	-2.462,63	- 146,88	3.488,75
	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Einnahmen	7.642,56	8.406,21	11.935,02	3.438,98	7.921,36	10.264,46
Zehntelabsetzung	2.345,82	2.839,87	2.925,76	1.667,68	1.144,60	1.660,60
AfA Gebäude						
AfA Einrichtung						
AfA	1.455,50	3.147,17	2.234,21	2.028,58	2.836,41	1.124,79
Fremdfinanzierungsk.		743,66	1.206,94	295,60		1.679,61
Instandhaltung	3.495,12	4.604,89	2.458,67	3.216,44	209,25	2.011,77
übrige WK	349,81	2.714,88	4.001,39	1.881,46	1.369,92	2.472,93
Summe WK	7.646,25	14.050,47	12.826,97	9.089,76	5.560,18	8.949,70
Ergebnis	- 3,69	-5.644,26	- 891,95	-5.650,78	2.361,18	1.314,76
Ergebnis kumuliert	3.485,06	- 2.159,20	- 3.051,15	- 8.701,93	- 6.340,75	- 5.025,99
	2009	Summe				
Einnahmen	8.645,04	99.113,40				
Zehntelabsetzung	1.660,61	28.319,87				
AfA Gebäude		6.048,92				
AfA Einrichtung		763,05				
AfA	972,33	15.254,49				
Reparaturen		8.799,29				
Heizöl		739,38				
GWG		1.738,84				
Reinigung		497,81				
Deponiekosten		735,21				
Km-Geld		1.010,65				
Km-Geld, Post, Tel., Anw.		181,68				
Rechtskosten		290,69				
Gebühren		4,36				
Fremdfinanzierungsk.	1.786,89	5.964,00				
Instandhaltung		16.775,55				
übrige WK	2.576,71	15.367,10				
Summe WK	6.996,54	102.490,89				
Ergebnis	1.648,50	- 3.377,49				
Ergebnis kumuliert	-	3.377,49				

In der **Prognoserechnung vom 14. August 2007 (Prognose I)** gelangte die Bw. bei tatsächlichen Ergebnissen für 2004 bis 2006 sowie prognostizierten Zahlen ab 2007 mit Ablauf des Jahres 2014 zu einem Gesamtüberschuss der Einnahmen von € 1.019,33.

Die Jahre 1997 bis 2004 veranlagte das Finanzamt im Wesentlichen erklärungsgemäß. Nach vorerst **erklärungsgemäßen Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006** und nachfolgender Aufhebung der zuletzt genannten Bescheide qualifizierte das Finanzamt in den **Nichtfestsetzungsbescheiden betreffend Umsatzsteuer für 2005 und 2006 sowie in den Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 vom 18. Dezember 2007** die Vermietung als Liebhaberei. Die Prognose I enthalte nicht die Mindesterfordernisse. Unter Einbeziehung der tatsächlichen Ergebnisse für 1997 bis 2006 von

- € 6.779,67 sowie eines Mietausfallswagnisses und ohne Umrechnung der Beträge gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 gelangte das Finanzamt in der „Prognose lt. FA“ für 1997 bis 2016 zu einem Gesamtwerbungskostenüberschuss von € 14.325,67:

Jahr	in €
1997	- 4.293,25
1998	1.113,03
1999	- 460,14
2000	2.819,37
2001	2.596,37
2002	3.635,63
2003	- 3,69
2004	- 5.644,26
2005	- 891,95
2006	- 5.650,78
Summe bis 006	- 6.779,67
Summe bis 05	- 1.128,89

Beträge in €	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Einnahmen	6.500,00	6.000,00	6.304,00	6.461,00	6.622,00	6.788,00
WK:						
planm. AfA	1.310,00	1.310,00	1.310,00	1.310,00	1.310,00	1.310,00
GWG	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	550,00
AfA § 28 (2)	1.668,00	1.668,00	1.668,00	1.668,00	1.668,00	1.668,00
BK	500,00	100,00	100,00	100,00	110,00	110,00
Instandhalt.	2.800,00	2.800,00	2.800,00	2.800,00	2.800,00	2.900,00
sonstige WK	600,00	615,00	630,00	646,00	662,00	680,00
Zinsen						
Mtausfallsw.	260,00	260,00	260,00	260,00	260,00	260,00
Ergebnis	- 1.138,00	- 1.253,00	- 964,00	- 823,00	- 688,00	- 690,00

Beträge in €	2013	2014	Summe
Einnahmen	6.957,00	7.131,00	
WK:			
planm. AfA	1.310,00	1.310,00	
GWG	550,00	550,00	
AfA § 28 (2)	1.668,00	1.668,00	
BK	115,00	120,00	
Instandhalt.	2.900,00	3.000,00	
sonstige WK	695,00	712,00	
Zinsen			
Mtausfallsw.	260,00	260,00	
Ergebnis	- 541,00	- 489,00	- 13.365,67
zuzgl. Verluste 2015 u. 2016			- 960,00
Gesamtverlust			14.325,67

In der **Berufung** gegen die **Nichtfestsetzungsbescheide betreffend Umsatzsteuer für 2005 und 2006 sowie die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006** begehrte die Bw. die erklärungsgemäße Veranlagung. Die Berechnung des Finanzamtes sei hinsichtlich der Abschreibungen nach § 28 Abs. 2 EStG sowie der AfA für Einrichtungsgegenstände zu korrigieren und würde laut „Prognose lt. Berufung“ zu einem Gewinn von € 5.988,00 führen:

Jahr	in €
1997 bis 2006	6.779,67

Beträge in €	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Einnahmen	6.500,00	6.000,00	6.304,00	6.461,00	6.622,00	6.788,00
WK:						
planm. AfA	1.310,00	1.310,00	1.310,00	1.310,00	1.310,00	1.310,00
GWG	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	550,00
AfA § 28 (2)	1.668,00	1.668,00	1.668,00	1.668,00	1.668,00	1.668,00
BK	500,00	100,00	100,00	100,00	110,00	110,00
Instandhalt.	2.800,00	2.800,00	2.800,00	2.800,00	2.800,00	2.900,00
sonstige WK	600,00	615,00	630,00	646,00	662,00	680,00
Zinsen						
Mtausfallsw.	260,00	260,00	260,00	260,00	260,00	260,00

Ergebnis	- 1.138,00	- 1.253,00	- 964,00	- 823,00	- 688,00	- 690,00
1/10 aus 1997	1.337,00	1.337,00	1.337,00	1.337,00	1.337,00	1.337,00
1/10 aus 2004						
Korr. Normal-AfA	154,00	199,00	529,00	620,00	620,00	620,00
Ergebnis "neu"	353,00	283,00	902,00	1.134,00	1.269,00	1.267,00

Beträge in €	2013	2014	2015	2016	Summe
Einnahmen	6.957,00	7.131,00	7.309,00	7.493,00	
WK:					
planm. AfA	1.310,00	1.310,00	1.310,00	1.310,00	
GWG	550,00	550,00	550,00	550,00	
AfA § 28 (2)	1.668,00	1.668,00	-		
BK	115,00	120,00	125,00	125,00	
Instandhalt.	2.900,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	
sonstige WK	695,00	712,00	720,00	720,00	
Zinsen					
Mietausfallsw.	260,00	260,00	260,00	260,00	
Ergebnis	- 541,00	- 489,00	1.344,00	1.528,00	- 10.493,67
1/10 aus 1997	1.337,00	1.337,00			10.696,00
1/10 aus 2004	282,00	282,00			564,00
Korr. Normal-A.	620,00	620,00	620,00	620,00	5.222,00
Ergebnis "neu"	1.698,00	1.750,00	1.964,00	2.148,00	5.988,33

Im **Vorhalt vom 6. November 2008 (V I)** fragte das Finanzamt die Bw., ob die teilweise Einstellung der Vermietung auf Unwägbarkeiten oder einer privaten Entscheidung beruhe.

In der **VB I vom 29. Dezember 2008** gab die Bw. die Gründe für die teilweise Beendigung der Vermietung nicht bekannt. Sie schilderte die einzelnen Mietverhältnisse. 2008 habe sie Verbesserungsmaßnahmen am Gebäude durchgeführt und die Miete erhöht. Für 2008 und die Folgejahre sei ein über den prognostizierten Zahlen liegendes Ergebnis zu erwarten. Aufgrund der Vermietung an den Mieter 3 für 7 Jahre sei mit keiner Leerstehung zu rechnen. 57% des Gebäudes würden vermietet, und 43% privat genutzt. Der Mieter 3 zahle die Betriebs-, Heiz- und Stromkosten fürs ganze Haus, der die Vermietungsanteil übersteigende Anteil sei Miete.

In der **Berufungsvorentscheidung** betreffend **Nichtfestsetzung zur Umsatzsteuer 2005 und 2006 sowie Einkommensteuer 2005 und 2006** vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass die Bw. die Vermietung aufgrund privater Motive beendet habe. Ab Mai 2006 vermiete sie 57% des Gebäudes an ihren Lebensgefährten, sie habe auch ihren Hauptwohnsitz in X.

Nach der Judikatur des VwGH (vgl. Erkenntnis vom 6.12.1998, 93/13/0299) sei die Vermietung der gemeinsamen Wohnung an den Ehegatten steuerlich nicht anzuerkennen. Da die Bw. das Gebäude zukünftig gemeinsam mit ihrem Lebensgefährten nutze, habe sie die Vermietung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses mit einem Ergebnis von 1997 bis 2006 von - € 6.780,00 beendet, und nach Ansicht des Finanzamtes den Entschluss zur vorzeitigen Beendigung einer ursprünglich zeitlich unbegrenzt geplanten Betätigung erst nachträglich aus

privaten Motiven gefasst. Daher sei innerhalb des abgeschlossenen Zeitraumes Liebhaberei gegeben (vgl. Rauscher/Grübler, Die steuerliche Liebhaberei², Rz. 313).

Dem entgegnete die Bw. im **Vorlageantrag**, dass sie und der Mieter 3 nicht in einer eheähnlichen Gemeinschaft leben würden. Die vermietete Wohnung diene weder als gemeinsame Wohnung noch dem Wohnbedürfnis der Bw. Sie nutze die Wohnung im Untergeschoß, der Mieter 3 jene im Erdgeschoß, daran ändere die Hauptwohnsitzmeldung der Bw. nichts. Die Bw. benütze überwiegend die Stadtwohnung in Y. Sie habe die Möglichkeit zur Erzielung von (Gesamt)einnahmenüberschüssen aufgezeigt.

Das Finanzamt begründe seine Ansicht hinsichtlich der Beendigung nicht. Die Bescheide seien auf unrichtige Sachverhaltsfeststellungen bzw. Vermutungen gestützt und daher rechtswidrig. Dem vom Finanzamt genannten Judikat liege ein anderer Sachverhalt zugrunde.

Das Finanzamt legte die Berufung dem UFS vor, wo ein längeres Vorhalteverfahren anschloss. Bezüglich der einzelnen Punkte hat sich Folgendes ergeben:

zum Mieter 1:

In der **VB II vom 28. Oktober 2010** teilte die Bw. ua. mit, dass nach der vorzeitigen Auflösung des Mietvertrages mit dem Mieter 1 sich eine Leerstehung ergeben habe. Aufgrund unsachgemäßer Behandlung des Wohnungsinneren sei nach seinem Auszug ein erhöhter Instandhaltungsaufwand erforderlich gewesen, sodass 2004 erstmals nach positiven Jahren mit einem negativen Ergebnis geschlossen habe. Sie habe nicht mit einer vorzeitigen Auflösung, sondern vielmehr mit einem weiteren Bestand des Mietverhältnisses über mehrere Jahre gerechnet. Fremdkapital sei nicht zu tilgen gewesen, weshalb Überschüsse zu erwarten gewesen seien und keine besondere Prognose anzustellen gewesen sei.

In der VB III vom 25. Jänner 2011 führte sie aus, dass der Mieter 1 nach Auslaufen des Mietvertrages vom 15.Juni 1997 bis 14.Juni 2002 um Verlängerung gebeten habe; er wollte ein eigenes Projekt nach Fertigstellung beziehen. Aufgrund des voraussichtlichen Fertigstellungstermines habe man den neuen Vertrag auf den 14.März/14. Juni 2003 begrenzt. Wegen Verzögerungen beim Projekt habe man sich mündlich auf eine Verlängerung der Mietdauer geeinigt. Das Mietverhältnis habe am 14. März 2004 geendet.

Zum Nachweis für den angeblich nach Auszug des Mieters 1 erhöhten Instandhaltungsaufwand befragt, gab die Bw. an, dass dieser durch die Kaution von € 2.180,19 gedeckt gewesen sei. Die Kaution und die korrespondierenden Ausgaben habe sie - weil nicht ergebniswirksam - nicht in die Überschussrechnung aufgenommen.

In der VB IV vom 16. Mai 2011 bezifferte sie die nach Auszug des Mieters notwendigen Ausgaben mit € 4.604,89, wovon € 2.180,19 unmittelbar aus der Kaution geleistet worden seien. Unterlagen dazu legte sie nicht vor.

zu den Mieter 2:

Die Mieter 2 - ein Ehepaar - hätten das Mietverhältnis am 31. Oktober 2005 vorzeitig aufgelöst (VB II). Nach Beendigung des Mietvertrages 2 seien Sanierungskosten von € 3.853,95 nicht zur Gänze aus der Kaution von € 3.444,00 zu decken gewesen. 2005 habe die Bw. die Kaution als Einnahme gebucht, an Ausgaben für die Sanierungsarbeiten habe sie 2005 € 2.255,67 und 2006 € 1.598,28 als Werbungskosten geltend gemacht (VB III). Aus dem Mietverhältnis mit den Mieter 2 seien ihr Ausgaben von € 409,95 verblieben (VB IV).

zur Leerstehung 1. November 2005 bis 26. März 2006:

Das Gebäude sei vom 1. November 2005 bis 26. März 2006 leer gestanden. Nach der Kündigung durch die Mieter 2 habe die Bw. wiederum den Makler mit der Suche bzw. Vermittlung eines Mieters beauftragt. Trotz Bemühungen sei kein geeigneter Mieter zu finden gewesen. Aufgrund der Leerstehung und der nicht planmäßigen Instandhaltungsaufwendungen sei das Ergebnis 2006 negativ gewesen (VB II).

In der VB III vom 25. Jänner 2011 brachte die Bw. zur Frage, ob sich der Auftrag an den Makler zur Vermittlung hinsichtlich der Vermietung auf das gesamte Haus oder nur mehr auf die Räumlichkeiten im Untergeschoß bezogen habe, und zur Bitte, entsprechende Nachweise, wie z. B. den Vermittlungsauftrag, etc., vorzulegen, das **Schreiben vom 30. April 2006** des Maklers bei; aus diesem gehe hervor, dass der Vermittlungsauftrag die gesamte Liegenschaft in X. umfasst habe. Im beigelegten Schreiben des Maklers mit dem Betreff „Vermittlungsauftrag“ heißt es wie folgt:

“Sehr geehrte Bw.!

Nach Auszug der Mieter 2 erteilten Sie uns im Jahre 2005 bis Ende April 2006 einen Vermittlungsauftrag zur Vermietung Ihrer Liegenschaft in X. Trotz mehrerer Besichtigungen kam es leider zu keinem Abschluss.“

Über Vorhalt, dass für die erste Leerstehung in der Zeit vom 15. März 2004 bis 30. April 2004 kein Nachweis für die Einschaltung des Maklers vorliege, gab sie an, dass der Makler den Mieter 2 vermittelt und sie laut Überschussrechnung 2004 € 770,00 netto an Vermittlungsprovision bezahlt habe. Ein schriftlicher Nachweis der Beauftragung liege nicht (mehr) vor.

Zur Frage, wer den Mieter 3 „gefunden“ habe und auf welche Art und Weise dies geschehen sei, führte sie aus, dass Mieter gelegentlich – und wie hier - auch im Freundes- bzw. Bekanntenkreis gefunden würden.

Die Bw. sollte bekannt geben, ob sie für die Vermietung an den Mieter 3 auch eine Vermittlungsprovision an den Makler zu zahlen hatte, weil bei Vertragsabschluss mit dem Mieter 3 am 27. März 2006 laut Schreiben des Maklers - „bis Ende April 2006“ - noch ein aufrechter Auftrag bestanden haben müsste. Die Zahlungsbelege sollte die Bw. vorlegen bzw. bekannt geben, warum sie nicht habe zahlen müssen. Laut Bw. sei der Vermittlungsauftrag entsprechend dem Schreiben des Maklers bis 30. April 2006 befristet gewesen. Es habe allerdings kein Alleinvermittlungsauftrag bestanden. Den Mietvertrag mit dem Mieter 3 habe der Makler nicht vermittelt, der daher auch keine Provisionsansprüche gestellt habe (VB IV).

Die Bw. sollte ihr Vorbringen entsprechend dokumentieren, dass sich fürs Untergeschoß kein Mieter habe finden lassen. Sie sollte Nachweise dafür vorlegen, nach Beendigung des Auftragsverhältnisses mit dem Makler weiterhin einen Mieter fürs Untergeschoß gesucht zu haben, da sie erst rd. eineinhalb Jahre nach Begründung des Mietverhältnisses mit dem Mieter 3 nach X. gezogen sei. Die Bw. gab bekannt, dass die ergebnislosen Bemühungen des Maklers über mehr als ein Jahr und der Umstand, dass schließlich das Erdgeschoss an den Mieter 3 habe vermietet werden können, sie veranlasst hätten, den verbleibenden Teil des Hauses selbst (gelegentlich) zu nutzen, obgleich kein Wohnbedarf bestanden habe. Von Vornherein sei eine Eigennutzung nie beabsichtigt bzw. geplant gewesen (VB IV).

Weitere, konkrete, detaillierte Unterlagen, wie z. B. ein Vermittlungsauftrag mit allen maßgeblichen Inhaltsbestandteilen hinsichtlich des Auftragsverhältnisses und nähere Angaben des Maklers zu den erfolglosen Besichtigungsterminen, sowie nähere Angaben, unter welchen Bedingungen die Vermietung der gesamten Liegenschaft angeboten bzw. vermittelt werden sollte, könne die Bw. nicht beibringen. Sie habe sich schon bei der Bearbeitung der ersten Vorhaltsbeantwortung beim Makler um Kopien des Vertrages ergebnislos bemüht. Auch Aufzeichnungen der Besichtigungstermine würden nicht vorliegen (VB IV).

zum Mieter 3:

Die Bw. soll mit dem Mieter 3, der keinen größeren Wohnbedarf gehabt habe, am 27. März 2006 die vorgelegte, nicht unterfertigte **Mietvereinbarung** abgeschlossen haben:

„Projekt: Anmietung Haus in X.

Vermieterin: Bw. (Vermieterin)

Mieter: Mieter 3 (Mieter)

Mietvertrag: *1. Mietgegenstand*

Die Vermieterin ist Eigentümerin des Grundstückes und des Hauses in X. Die Vermieterin vermietet an den Mieter die Räume im Erdgeschoss des Hauses, die sich wie in der Anlage dargestellt auf 74,74 m² belaufen. Hierin enthalten ist der gemeinsame Eingangsbereich und Vorplatz, die von

der Vermieterin als Zugang zu dem von ihr bewohnten Untergeschoss und Keller genutzt werden.

Der Mieter erhält das Recht, sein Kfz auf dem vor dem Haus bestehenden Abstellplatz entlang dem X.-weg zu parken.

Er darf seine Fahrräder in der Bauernstube des Kellergeschosses abstellen. Der Mieter hat uneingeschränkten Zutritt zum Gartengrundstück und darf sich dort aufhalten.

2. Mietdauer

Der Mietvertrag beginnt am 01.05.2006 und wird für die Dauer von vier Jahren bis zum 30.04.2010 abgeschlossen.

Danach wird ein neuer Vertrag für die Dauer von drei Jahren schriftlich abgeschlossen.

3. Mietzins und Nebenkosten

Der Mietzins beträgt € 400,00 pro Monat zuzüglich 10 % MWst. Er ist im Vorhinein auf das von der Vermieterin bekannt gegebene Konto zu überweisen. Der Mietzins unterliegt einer jährlichen Anpassung an den offiziellen Verbraucherpreisindex.

Der Mieter trägt die Nebenkosten des Hauses. Diese beinhalten die Gebäudeversicherung und die von der Marktgemeinde R. erhobenen Kosten für Grundsteuer, Wasser- und Abwasser sowie die Müllbeseitigung. Die Vermieterin stellt dem Mieter die Originalbelege zu, der Mieter verpflichtet sich, die in Rechnung gestellten Kosten zu zahlen.

Der Mieter trägt die Kosten für Heizöl- und Stromversorgung.

4. Investitionen und Instandhaltungen

In Abstimmung mit der Vermieterin kann der Mieter Reparaturen und Modernisierungen am Gebäude, den Installationen und Außenanlagen auf eigene Kosten vornehmen, ohne dass ihm hieraus ein Erstattungsanspruch gegen die Vermieterin erwächst. Das Gleiche gilt für vom Mieter veranlasste und von ihm bezahlte Anschaffungen von mit dem Gebäude fest verbundenen und maßgerechten Einrichtungen wie dem Einbauschrank im Schlafzimmer, Öfen usw.

Bewegliches Mobiliar kann der Mieter nach seinen Vorstellungen in den gemieteten Räumen aufstellen. Sofern er solche Gegenstände bei Beendigung des Mietvertrages zurücklässt, erwächst ihm kein Anspruch auf Erstattung durch die Vermieterin.

5. Nutzungsrecht des Mieters

Die Vermieterin garantiert dem Mieter die friedliche Nutzung der von ihm gemieteten Räume. Dies schließt Besucher seiner Söhne, Freunde und Bekannten im üblichen Rahmen ein. Wenn ein Besuch mit Übernachten und Wohnen in den gemieteten Räumen verbunden ist, ist vorherige Information der Vermieterin erforderlich.

Genauso wird die Vermieterin den Mieter informieren, wenn sie ihrerseits Besucher einlädt, die im von der Vermieterin genutzten unteren Geschoss weilen.

Der Mieter ist nicht berechtigt, die gemieteten Räume unterzuvermieten oder anderweitig weiter zu geben oder Dritte in den Haushalt aufzunehmen.

6. Allgemeine Pflichten des Mieters

Der Mieter verpflichtet sich, die von ihm gemieteten Räume pfleglich und schonend zu nutzen. Er sorgt für Reinigung und Ordnung in den gemieteten Räumen. Sofern er von dem Recht der Gartennutzung Gebrauch macht, beteiligt er sich an der laufenden Pflege des Gartens.

7. Eintrittsrechte

Familienangehörige des Mieters erwerben auf keinen Fall ein Eintrittsrecht in den Mietvertrag. Im Falle des Ablebens des Mieters endet der bestehende Mietvertrag ersatzlos. Im Falle des Ablebens der Vermieterin geht die Rechtsnachfolge an deren Töchter über und der bestehende Mietvertrag bleibt aufrecht.

8. Vertragsausfertigungen

Dieser Vertrag wurde mündlich geschlossen.

Beide Vertragspartner verpflichten sich, diesen Vertragsentwurf auf Wunsch des jeweils anderen Partners zu unterfertigen.

1. Original:

die Vermieterin:

Y., den 27.03.2006"

2. Original:

der Mieter:

Den Mietvertrag mit dem Mieter 3 hätten die Parteien schriftlich aufgesetzt, jedoch habe ihn aus Vergebührungsgründen keine der Vertragsparteien unterfertigt. Die Regelung hätten sie mit einem genannten und zwischenzeitig pensionierten Rechtsanwalt in Y. erörtert. In diesem Sinne sei der Mietvertrag auch nach außen hin zum Ausdruck gekommen. Die Miete von € 440,00 zuzgl. USt entspreche anteilig gerechnet in etwa der Miethöhe der Vormieter. Zusätzlich sei vereinbart, dass der Mieter 3 auch die Nebenkosten des gesamten Hauses trage, weil nur er die Wohnung ständig bewohne. Er trage auch die Kosten für Heizöl und die Stromversorgung. Für die Vermieterin habe sich gegenüber dem bisherigen Mietvertrag eine Verbesserung ergeben. Ab 1. Mai 2006 überweise der Mieter 3 die Miete mittels Dauerauftrag. Mit 1. Jänner 2008 sei die Miete auf € 550,00 erhöht worden, dies im Hinblick auf die vereinbarte Wertsicherung, die allerdings ohne Berechnung mit einem Pauschalbetrag abgegolten worden sei. Die Belege betreffend die Daueraufträge und teilweise auch die Bezahlung der Nebenkosten legte die Bw. bei. Die Nebenkosten (Betriebskosten, Heizung) zahle der Mieter 3 direkt, die Bw. gebe ihm die Erlagscheine und er zahle. Der auf den Nutzungsanteil der Bw. entfallende Anteil sei in der Ergebnisrechnung als zusätzliche Mieteinnahme behandelt (VB II).

In der VB III führte sie noch aus, dass die Deckung der Nebenkosten dem Mietvertrag entspreche. Die Bw. legte Excel-Tabellen über die vom Mieter 3 geleisteten Zahlungen bei, des Weiteren eine Berechnung über die „zusätzlichen Einnahmen“, dabei berücksichtigt Korrekturen hinsichtlich der Nachverrechnung von Betriebskosten. In den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 2006 bis 2009 seien als „Einnahmen“ nur die erzielten Mieteinnahmen einschließlich der Einnahmen aus der Betriebskostenrechnung angesetzt. Die Einnahmen aus Betriebs- und Energiekosten sowie die Werbungskosten seien nur zu 57% berücksichtigt.

Der Bw. wurde unter monatlicher Auflistung der Werte des VPI 2005 für den Zeitraum Mai 2006 bis Jänner 2008 vorgehalten, dass die Miete mit dem Mieter 3 einer jährlichen Anpassung nach dem offiziellen VPI unterlegen sei. 2007 habe der Mieter 3 mtl. € 500,00 und laut Dauerauftrag ab 1. Jänner 2008 mtl. € 550,00 gezahlt. Bei Heranziehung des VPI 2005 mit Basis von € 440,00 im Mai 2006 hätte die Miete per 1. Jänner 2007 € 441,73 und per 1. Jänner 2008 € 456,02 betragen. Die Bw. sollte bekannt geben, aus welchem Titel der Mieter 3 eine (bedeutend) höhere als die erforderliche Miete zahlte (Vorhalt III).

Die Bw. gab an, dass man sich nicht auf einen bestimmten VPI bezogen habe, der VPI 2005 könnte allerdings als sachgerecht betrachtet werden. Der Mieter 3 habe sich in Anerkennung der deutlichen Qualitätssteigerung durch die Verbesserungsinvestitionen, insbesondere die zu geringeren Mietkosten führende Wärmedämmung, zu einem Upgrading der Wertanpassung auch ohne Rechtsanspruch veranlasst gesehen. Es habe auch ein Mieter grundsätzlich keinen Anspruch auf die Durchführung der Verbesserungsleistungen. Die vereinbarte Indexregelung würden beide Vertragspartner als Minimalanpassung ansehen. Vor allfällig weiteren Qualitätsverbesserungen werde künftig die Höhe der Anpassung einvernehmlich geregelt werden (VB III).

Die vom Bw. – nicht jedoch vom Mieter 1 und den Mietern 2 - bezahlte Prämie der Gebäudeversicherung sei lt. Bw. auch nach den Regelungen des MRG Teil der Betriebskosten. Die Gestaltung von Mietverträgen würde grundsätzlich in der Privatautonomie der Vertragsparteien liegen (VB III).

Zur Frage, ob das mit dem Mieter 3 grundsätzlich zum 30. Oktober 2010 endende Mietverhältnis beendet sei oder – zu alten bzw. geänderten Bedingungen - weiter laufe, teilte die Bw. mit, dass noch vor dem Ablauf der Mietdauer die Vertragspartner sich mündlich auf einen weiteren Vertrag bei weitgehend gleichen Bedingungen über 3 Jahre geeinigt hätten.

Zur Frage, wann die neue Vereinbarung nach außen hin zum Ausdruck gekommen sei, bemerkte sie, dass die Schriftlichkeit für einen Mietvertrag kein Formalerfordernis sei. Nach außen hin komme ein derartiges Verhältnis in der Regel nur durch

die faktische Nutzung zum Ausdruck. Im Übrigen werde die polizeiliche Meldung als Nachweis zu erachten sein (VB III).

Zum Vorhalt, dass die rd. 57% überhöht seien, weil der Eingangsbereich (3,67 m²), die Diele (10,90 m²) und der Kellerzugang (1,15 m²) gemeinschaftlich genutzt würden, teilte die Bw. mit, dass sie ihre Räumlichkeiten im Untergeschoß über den Windfang und den Stiegenabgang an der Diele im Erdgeschoß erreiche. Eine über den Zugang hinausgehende Mitbenützung dieser Räumlichkeiten sei vertraglich nicht vereinbart. Den Kellerzugang für den Mieter habe sie mit 1,15 m² dem Mieter zugerechnet; dies sei den Vertragsparteien als sachgerecht erschienen und würde auch bei einer anderen Gestaltung aufgrund der minimalen Größenordnung zu keinem messbar anderen Verteilungsverhältnis führen (VB IV).

Was den Unterschied zwischen den erklärten Einnahmen von € 3.438,98 und jenen in der VB II von € 4.714,15 anlange, so habe sie ursprünglich irrtümlich Zusatzleistungen aus Betriebs- und Heizungskosten von € 1.514,15 nicht erfasst. Sie habe daher um diesen Betrag die Einnahmen 2006 erhöht, jene aus 2007 entsprechend vermindert (VB IV).

Die Schwankungen in den Einnahmen und die Verminderung der Mieteinnahmen des Jahres 2009 gegenüber den Vorjahren - Einnahmen 2007 € 7.921,36, 2008 € 10.264,46, 2009 € 8.645,04 – erklärte die Bw. mit der Höhe der vom Mieter 3 fürs gesamte Haus zu tragenden Betriebskosten (VB IV).

zur Lebensgemeinschaft:

Der Bw. wurde vorgehalten, dass der Mieter 3 seit 30. Juni 1999 seinen Hauptwohnsitz an der Wohnadresse der Bw. in Y. habe. Sie sollte bekannt geben, worauf das Zusammenleben basiere. Die Bw. teilte dazu mit, dass sie eine langjährige Freundschaft verbinde. Eine eheähnliche Lebensgemeinschaft im Sinne der OGH-Rechtsprechung (vgl. Stabentheiner in Rummel, ABGB 1. Band, 3. Auflage, Seite 143) bestehe nicht. Die Bw. legte noch eine Liste mit den Wohnsitzen und Aufenthaltsorten des Mieters 3 vor. Er sei deutscher Staatsbürger und hätte Wohnsitz und Aufenthalt in Deutschland gehabt. Aufgrund beruflicher Erfordernisse und persönlicher Veränderungen habe sich der Aufenthaltsort bzw. Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen ab 1995 nach Italien verlegt. Nach Beendigung der beruflichen Tätigkeit habe der Mieter 3 Wohnsitz und Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in S. gehabt. Ab September 2006 habe er die Wohnung aufgegeben und sei nach X. gezogen. Der polizeilichen Meldung des Mieters 3 in Y. sei zugrunde gelegen, dass er auch Aufenthalte in Kärnten genommen habe (VB II).

zur Hauptwohnsitzbegründung der Bw. in X. per 5. Oktober 2007:

Mit 5. Oktober 2007 habe sie ihren Hauptwohnsitz nach X. verlegt, weil sie das Gebäude mit

einem Wärmeschutz versehen habe und die Hauptwohnsitzbegründung in X. Voraussetzung für die Gewährung einer Förderung gewesen sei (VB II). Sie legte die Förderungsabrechnung samt Schreiben vom 20. November 2008 über die Zuschussleistung für die Außenisolierung bei (Brutto-Gesamtkosten € 43.304,80, davon Förderung von € 21.018,60).

zur Änderung der Bewirtschaftung:

Der Bw. wurde mitgeteilt, dass – selbst wenn man von Unwägbarkeiten ausgehen wollte – aufgrund der ab 2006 geänderten vermieteten Fläche von einem „neuen Zeitraum“ auszugehen wäre. Es seien zwei getrennte Zeiträume – 1997 bis April 2006 bzw. ab Mai 2006 – gegeben. Dem hielt die Bw. in der VB IV entgegen, dass aus den beiden Mietverträgen und der Mietersuche nach Auszug des Mieters 2 nur auf eine dauerhafte Vermietungsabsicht geschlossen werden könne, zumal auch kein eigener (zusätzlicher) Wohnbedarf bestanden habe. Die Änderung der Nutzung ab Mai 2006 mag objektiv zwar eine Änderung des Planes der dauerhaften Vermietung der gesamten Liegenschaft darstellen, sei aber durch die geänderten Verhältnisse am Wohnungsmarkt bedingt, mit denen nicht von Vornherein zu rechnen gewesen sei. Immerhin sei die Liegenschaft bis dahin über neun Jahre vermietet gewesen. Aber auch bei Minderung der Vermietungssubstanz bestehe das Vermietungsobjekt weiter und sei daher nur ein einheitlicher Beobachtungszeitraum gegeben. Für die steuerliche Beurteilung sei dies jedoch nicht maßgeblich. Daher werde von einer weiteren (akademischen) Diskussion dieser Frage Abstand genommen. Unter Hinweis auf diverse Erkenntnisse des VwGH blieb sie bei der objektiven Eignung der Tätigkeit zur Erzielung eines Gesamtüberschusses.

Der steuerliche Beobachtungszeitraum beginne mit 15. Juni 1997. Nach den Prognoserechnungen sei bereits 2001 mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen gewesen. Dies entspreche auch den allgemeinen Erfahrungen des Wirtschaftslebens, weil die Bw. die Liegenschaft im Erbwege lastenfrei erworben und nach Vornahme relativ geringer Instandsetzungsaufwendungen im Jahre 1997 (€ 23.460,00) kein weiterer ins Gewicht fallender Investitionsbedarf bestanden habe. Das tatsächlich erzielte kumulierte Ergebnis weise 2001 einen Überschuss von € 1.775,00 aus. Die negativen Ergebnisse 2004 bis 2006 seien – wie bereits erörtert – auf nicht gedeckte Sachbeschädigungen, somit Unwägbarkeiten, zurückzuführen. Selbst wenn man in diesen Umständen keine Unwägbarkeiten iSd VwGH-Judikatur erkenne und den steuerlichen Beobachtungszeitraum auf den 30. Mai 2006 verkürze, sei die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erzielung eines Gesamtüberschusses gegeben, weil ein Überschuss nach der Prognose schon ab 2001 erzielbar gewesen und tatsächlich erzielt worden sei.

Die Vermietung ab Mai 2006 weise nach der Prognoserechnung ab Beginn Einnahmenüberschüsse aus, die Tätigkeit sei daher objektiv geeignet, Einnahmenüberschüsse zu erzielen. Tatsächlich würden bereits ab dem zweiten Jahr (kumulierte) Überschüsse erzielt (VB IV). Eine Trennung der Zeiträume 01-04/2006 und 05-12/2006 würde zu keinem anderen Ergebnis führen, weil wesentliche Posten, wie AfA, nur aliquoziert werden können und eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach dem Zufluss bzw. Abfluss von Zahlungen erfolge und keine genaue Periodenabgrenzung zum Inhalt habe.

Die Bw. legte eine Prognoserechnung für zwei Zeiträume vor. Jene für den Zeitraum von Beginn der Vermietung im Jahr 1997 bis April 2016 sollte dokumentieren, dass und unter welchen Bedingungen innerhalb von 20 Jahren ein Gesamtgewinn erzielbar wäre. Die zweite Prognoserechnung betraf die auf eine Wohnung eingeschränkte Vermietung ab Mai 2006 bis April 2026 (VB IV). Alle Beträge sind in € angegeben.

Prognose 1997 bis 2016:

	1 1997	2 1998	3 1999	4 2000	5 2001	6 2002	7 2003
Einnahmen							
Mieten	1) 3.779	7.064	7.241	7.422	7.607	7.797	7.992
- Mietenausfallwagnis	2) 0	0	0	0	0	234	240
Betriebsk./Heizung	3) 0	0	0	0	0	0	0
 - Werbungskosten							
Abschr. Gebäude	4) 1.210	1.210	1.210	1.210	1.210	1.210	1.210
Abschr. §28 (2)	5) 2.346	2.346	2.346	2.346	2.346	2.346	2.346
6)							
Abschr. Einrichtung	7) 500	500	500	500	500	500	500
Betriebsk./Heizung	3) 0	0	0	0	0	0	0
Instandhaltungsk.	8) 2.500	1.800	1.845	1.891	1.938	1.987	2.037
Verwaltung	9) 300	308	315	323	331	339	348
Zinsenaufwand	10) 0	0	0	0	0	0	0
Ergebnis progn.	-3.077	901	1.024	1.151	1.282	1.181	1.312
Ergebnis kum.progn.	-3.077	-2.177	-1.152	-1	1.281	2.462	3.774
Ergebnis IST	-4.293	1.113	-460	2.819	2.596	3.636	-4
Ergebnis kum. IST	-4.293	-3.180	-3.640	-821	1.775	5.411	5.407

	8 2004	9 2005	10 2006	11 2007	12 2008	13 2009	14 2010
Einnahmen							
Mieten	1) 8.192	8.397	8.607	8.822	9.043	9.269	9.500
- Mietenausfallwagnis	2) 246	252	258	265	271	278	285
Betriebsk./Heizung	3) 0	0	0	0	0	0	0
 - Werbungskosten							
Abschr. Gebäude	4) 1.210	1.210	1.210	1.210	1.210	1.210	1.210
Abschr. §28 (2)	5) 2.346	2.346	2.346				
6) 494	494	494	494	494	494	494	494
Abschr. Einrichtung	7) 500	500	500	640	640	640	640
Betriebsko./Heizung.	3) 0	0	0	0	0	0	0
Instandhaltungsk.	8) 2.087	2.140	2.193	2.248	2.304	2.362	2.421
Verwaltung	9) 357	366	375	384	394	403	414
Zinsenaufwand	10) 250	225	200	175	150	125	100
Ergebnis progn.	702	865	1.031	3.406	3.579	3.756	3.937
Ergebnis kum.progn.	4.476	5.341	6.371	9.778	13.357	17.113	21.050
Ergebnis IST	-5.644	-892	-3.030				

Ergebnis kum. IST	-237	-1.129	-4.159				
	15 2011	16 2012	17 2013	18 2014	19 2015	20 2016	
Einnahmen							
Mieten	1) 9.738	9.9.81	10.231	10.487	10.749	11.017	
- Mietenausfallwagnis	2) 292	300	307	315	323	331	
Betriebsk./Heizung	3) 0	0	0	0	0	0	
- Werbungskosten							
Abschr. Gebäude	4) 1.210	1.210	1.210	1.210	1.210	1.210	
Abschr. §28 (2) EStG	5) 494	494	494				
Abschr. Einrichtung	6) 640	640	640	640	640	640	
Betriebsk./Heizung	7) 0	0	0	0	0	0	
Instandhaltungsk.	8) 2.481	2.543	2.607	2.672	2.739	2.807	
Verwaltung	9) 424	435	445	457	468	480	
Zinsenaufwand	10) 75	50	25				
Ergebnis progn.	4.121	4.310	4.502	5.193	5.369	5.550	
Ergebnis kum.progn.	25.171	29.481	33.984	39.177	44.546	50.096	
Ergebnis IST							
Ergebnis kum. IST							

Erläuterungen zur Prognoserechnung:

1)	Mieteinnahmen Beginn der Vermietung ab 15.06.1997, Miete lt. Vertrag mit dem Mieter 1, vereinbarte Mietdauer 5 Jahre, in der Folge Verlängerung Vereinbarte Wertsicherung nach dem VPI 1996; Valorisierung in der Prognose mit 2,5 % p.a.
2)	Kalk. Mietausfallwagnis, berechnet ab Ablauf der ursprünglich mit dem Mieter 1 vereinbarten fixen Mietdauer, ab 2002 berechnet mit 3 % der Miete
3)	Betriebskosten, Heizungskosten werden vom Mieter getragen; ein Ansatz als Einnahme bzw. Ausgabe in der Prognoserechnung ist daher nicht erforderlich
4)	Abschreibung des Gebäudewertes: §§ 16 (8) lit. c EStG (1,5 % p.a.)
5/6)	Abschreibung der Instandsetzungsaufwendungen gemäß § 28 (2) EStG
7)	Abschreibung der Einrichtungsgegenstände einschließlich GWG-Schätzung
8)	Instandhaltungskosten – lfd. Kosten; Schätzung
9)	Verwaltungskosten; Schätzung
10)	Zinsaufwand: aus Instandsetzungskosten 2004, Instandsetzungsmaßnahmen 2006 (thermische Sanierung), zu Beginn der Vermietung noch nicht geplant!

Prognose für 05/2006 bis 04/2026:

	1 2006(5- 12)	2 2007	3 2008	4 2009	5 2010	6 2011	7 2012
Einnahmen	1) 3.200 1.515	5.455 1.535	5.591 1.573	5.731 1.613	5.874 1.653	6.021 1.694	6.172 1.737
- Mietausfallwagnis	3) 141	210	215	220	226	231	237
Betriebskosten	2) 0	0	0	0	0	0	0
Förd. Land	4) 799	1.198	1.198	1.198	1.198	1.198	1.198
- Werbungskosten							
Abschr. Gebäude	5) 690	690	690	690	690	690	690
Abschr. §28 (2)	6) 1.337						
-/-	7) 282	282	282	282	282	282	282
	8) 1.169	1.169	1.169	1.169	1.169	1.169	1.169
	9) 1.359	1.359	1.359	1.359	1.359	1.359	1.359
Abschr. Einrichtung	10) 285	365	365	365	365	365	365
Betriebskosten; Heiz.	2) 833	1.281	1.313	1.346	1.380	1.414	1.449
Instandhaltungsk.	11) 251	386	396	406	416	426	437
Verwaltung	12)						

Zinsaufwand	13)	76	100	43	29	14	
	14)	585	527	468	410	351	293
	15)	680	612	544	476	408	234
Ergebnis progn.		235	2.099	1.451	1.722	1.998	2.276
Ergebnis kum.progn.		235	2.334	3.785	5.507	7.506	9.782
Ergebnis IST		-1.107	2.361	1.315	1.649		
Ergebnis kum. IST		-1.107	1.254	2.569	4.218		

		8 2013	9 2014	10 2015	11 2016	12 2017	13 2018	14 2019
Einnahmen	1)	6.326	6.484	6.646	6.813	6.983	7.157	7.336
		1.780	1.825	1.870	1.917	1.965	2.014	2.064
- Mietausfallwagnis	3)	243	249	256	262	268	275	282
Betriebskosten	2	0	0	0	0	0	0	0
Förd. Land.	4)	1.198	1.198					
- Werbungskosten								
Abschr. Gebäude	5)	690	690	690	690	690	690	690
Abschr. §28 (2)	6)							
-/-	7)	282	282	282	282	282		
	8)	1.169	1.169	1.169	1.169			
	9)	1.359	1.359	1.359	1.359	1.359		
Abschr. Einrichtung	10)	365	365	365	365	365	467	467
Betriebskosten; Heiz.	2)							
Instandhaltungsk.	11)	1.486	1.523	1.561	1.600	1.640	1.681	1.723
Verwaltung	12)	448	459	470	482	494	506	519
Zinsaufwand								
	14)	176	117	59				
	15)	272	204	136	68			
Ergebnis progn.		2.815	3.090	2.170	2.453	3.849	5.552	5.720
Ergebnis kum.progn.		15.141	18.231	20.401	22.854	26.703	32.255	37.975
Ergebnis IST								
Ergebnis kum. IST								

		15 2020	16 2021	17 2022	18 2023	19 2024	20 2025	21 2026(1-4)
Einnahmen	1)	7.520	7.708	7.900	8.098	8.300	8.508	2.907
		2.116	2.169	2.223	2.279	2.336	2.394	818
- Mietausfallwagnis	3)	289	296	304	311	319	327	112
Betriebskosten	2	0	0	0	0	0	0	0
Förd. Land	4)							
- Werbungskosten								
Abschr. Gebäude	5)	690	690	690	690	690	690	690
Abschr. §28 (2)	6)							
-/-	7)							
	8)							
	9)							
Abschr. Einrichtung	10)	467	467	467	467	467	467	467
Betriebsk./ Heizung	2)							
Instandhaltungsk.	11)	1.766	1.810	1.855	1.902	1.949	1.998	683
Verwaltung	12)	532	545	559	573	587	602	206
Zinsaufwand								
	14)							
	15)							
Ergebnis progn.		5.892	6.068	6.249	6.434	6.623	6.818	1.568
Ergebnis kum.progn.		43.867	49.935	56.184	62.617	69.241	76.059	77.626
Ergebnis IST								
Ergebnis kum. IST								

Erläuterungen zur Prognoserechnung

1)	Einnahmen lt. Mietvertrag Mieter 3 Beginn der Vermietung 05/2006
2)	Betriebs- und Heizungskosten der gesamten Liegenschaft werden vom Mieter getragen. Als Einnahme ausgewiesen werden die den Anteil des Mieters

	übersteigenden Kosten.		
3)	Kalk. Mietausfallswagnis 3 %		
4)	Förderung der thermischen Sanierung 2007 durch das Land Kärnten: € 2.101,80 x 57% = 1.198,00, 2006 8/12 = 799,00		
5)	Abschreibung Gebäude: € 1.210,00 x 57% = 690,00 Abschreibung Instandsetzungskosten § 28 (2) EStG		
6)	Instandsetzungskosten 1997: 23.460,00 x 1/10 x 57%	=	1.337
7)	Instandsetzungskosten 2004: 4.940,00 x 1/10 x 57%	=	282
8)	Instandsetzungskosten 2006: 20.504,00 x 1/10 x 57%	=	1.169
9)	Instandsetzungskosten 2007: 23.848,00 x 1/10 x 57%	=	1.359
10)	Abschreibung Einrichtung 2006: 500 x 57%	=	285
	Abschreibung Einrichtung 2007-2017: 640 x 57%	=	365
	Abschreibung Einrichtung 2018-2020: 820 x 57%	=	467
11)	Instandhaltungskosten lfd. 2006: 2.193 x 57% x 8/12	=	833
	Instandhaltungskosten lfd. 2007: 2.248 x 57%	=	1.281
12)	Verwaltung 2006: 377 x 8/12	=	251
	Verwaltung 2007: 386	=	386
13/14)	Zinsaufwand 2006		
	Sanierungsdarlehen 2004: 4.940,00 x 57% x 80% x 5%	=	76
	Sanierungsdarlehen 2006: 20.504,00 x 57% x 5%	=	585
	Zinsaufwand 2007		
	Sanierungsdarlehen 2004: 4.940,00 x 57% x 70% x 5%	=	100
	Sanierungsdarlehen 2006: 20.504,00 x 57% x 90% x 5%	=	526
	Sanierungsdarlehen 2007: 23.848,00 x 57% x 100% x 5%	=	680

zu Fremdfinanzierungskosten:

2007 habe sie anteilige Fremdfinanzierungskosten in Höhe von € 119,76 geltend gemacht. Sie habe zwei Bausparkredite aufgenommen, und zwar für die nicht durch die Förderung gedeckten Wärmeschutzmaßnahmen, für den Einbau von Rollläden (€ 7.136,00), zur Finanzierung von Renovierungsarbeiten, ua., sowie zur Beseitigung der von den Mietern unzureichend behobenen Schäden (VB IV).

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Verfahren sind mehrere Punkte strittig, die wechselweise Einfluss aufeinander haben.

A. Vorliegen eines „einheitlichen Beurteilungszeitraumes“?

Das Finanzamt und die Bw. wollen die Vermietung des gesamten Hauses ab 15. Juni 1997 und die Vermietung nur eines Anteiles von 57% ab März 2006 zusammengefasst betrachten.

Nach Ansicht des UFS liegen hier jedoch zwei separat zu beurteilende Zeiträume vor. Bei der Liebhabereibeurteilung sind nur Zeiträume gleicher Art der Bewirtschaftung oder Tätigkeit zugrunde zu legen (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz. 217). Ab 27. März 2006 „vermietete“ die Bw. nicht mehr das gesamte Haus, sondern hat sie nur mehr einen Anteil von 57% an ihren Lebensgefährten „vermietet“. Damit ist es – ohne jetzt noch auf das

Mietverhältnis 3 einzugehen – zu einer deutlichen Reduktion der vermieteten Fläche gekommen und liegen nach Ansicht des UFS zwei Zeiträume vor, die Beurteilungseinheit „ganzes Haus“ wurde auf die Beurteilungseinheit „1 Wohnung eines ganzen Hauses“ reduziert. Das Mietverhältnis betreffend diese eine Wohnung bedarf zudem der Überprüfung der Fremdüblichkeit.

B. Vorzeitige Beendigung und Vorliegen eines abgeschlossenen Zeitraumes?

Strittig ist die Frage, ob es nun im Zeitraum 2005/06 zu einer „vorzeitigen Beendigung“ der Vermietung gekommen ist und ein „abgeschlossener Zeitraum“ vorliegt.

Es muss der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen stehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Dies gilt entsprechend für den Fall der Einstellung einer Vermietung. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat.

Der Steuerpflichtige, der eine Tätigkeit vorzeitig einstellt, hat den Beweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt war und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat. In diesem Zusammenhang kommt nach ständiger Rechtsprechung auch solchen Umständen steuerlich beachtliche Indizwirkung zu, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen. Dass aber nur der "Notverkauf der Einkunftsquelle auf Grund eines de facto nicht zu beeinflussenden Ereignisses" als Beweis für eine auf Dauer geplante Vermietung angesehen werden kann, ist aus den oben angeführten Erkenntnissen nicht ableitbar (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 24.06.2010, [2006/15/0343](#), und die dort zitierte Judikatur).

Die Bw. behauptet die Unvermietbarkeit des gesamten Gebäudes und begründet damit auch eine zusammenfassende Beurteilung der Mietverhältnisse 1 bis 3. Als einzigen Nachweis hiefür legte sie das Schreiben des Maklers vom 30. April 2006 vor. Die Bw. hat weder einen Auftrag noch Unterlagen über die vom Makler durchgeführten Besichtigungstermine vorgelegt. Der Bw. als Auftraggeberin wird jedoch – den wirtschaftlichen Gepflogenheiten entsprechend – ein Vertrag ausgehändigt worden sein und hat ein Makler auch diverse Informationspflichten. Hier

ist jedoch der Inhalt des Auftrages nicht bekannt, sondern hat die Bw. nur durch Unterlagen nicht dokumentierte Fragmente eines möglichen Vertragsinhalts behauptet. Für den UFS ist daher nicht als erwiesen anzunehmen, dass kein Alleinvermittlungsauftrag bestand.

Angemerkt wird noch, dass das Datum des Schreibens des Maklers, der 30. April 2006, ein Sonntag war.

Die Bw. konnte auch den Widerspruch nicht aufklären, dass sie am 27. März 2006 den nicht unterfertigten Mietvertrag mit dem Mieter 3 abgeschlossen und auf der anderen Seite den Vertrag mit dem Makler noch für mehr als einen Monat uneingeschränkt laufen gelassen haben soll, dies unabhängig von einer allfälligen Erfolgsabhängigkeit der Prämie des Maklers.

Die Nichtbelegbarkeit des Inhalts des Auftrages und das Fehlen sonstiger Unterlagen, weiters dass die Bw. dieses Schreiben des Maklers in der VB I nicht einmal erwähnte, sowie der Umstand, dass der Mietvertrag mit dem Mieter 3 bei einem aufrechten Maklervertrag abgeschlossen worden sein soll, sprechen vielmehr dafür, dass es sich bei dem völlig allgemein gehaltenen Schreiben des Maklers um eine Gefälligkeitsbestätigung handelte.

Es fehlen auch Angaben und Unterlagen der Bw. dafür, dass sie sich nach Auszug der Mieter 2 und auch nach Abschluss des Mietvertrages mit dem Mieter 3 bis zu ihrer Verlegung des Hauptwohnsitzes nach X. um Mieter für das letztendlich von ihr privat genutzte Untergeschoß bemüht hätte. Es gibt auch keine Nachweise, die belegen würden, dass dies allenfalls noch der Makler bis zur Beendigung seines Maklerauftrages versucht hätte. Für den UFS ist daher der Nachweis nicht erbracht, dass nach Auszug der Mieter 2 dem Makler ein Auftrag erteilt worden und das Haus nicht mehr (zur Gänze) vermietbar gewesen wäre.

Die Bw. wurde bereits im Vorhalt I vom 6. November 2008 nach den Gründen für die Beendigung der Vermietung gefragt, machte jedoch hiezu in der VB vom 29. Dezember 2008 keinerlei Angaben. Der erst im weiteren Verfahren ins Treffen geführten Unvermietbarkeit des Hauses kann jedoch der UFS – wie oben festgehalten – nicht folgen. Wann konkret die Bw. den Entschluss fasste, eine Wohnung in X. für sich zu nutzen, kann nach ihren Angaben in der VB II vom 28. Oktober 2010, siehe Antworten zu Pkt. 1 bis 2 und Pkt. 4, nicht dezidiert gesagt werden. Nach all dem sprechen die Umstände vielmehr dafür, dass die Bw. mit Auszug der Mieter 2 den Entschluss fasste, das Haus für sich und ihren Lebensgefährten – auf die „Lebensgemeinschaft“ wird noch eingegangen werden – privat zu nutzen.

Was den ursprünglich gefassten Plan der Bw. bezüglich der Vermietung anlangt, bedarf es der Klärung der Frage, ob davon ausgegangen werden kann, dass sie die Vermietung jedenfalls bis zur Erzielung eines Gesamteinnahmenüberschusses betreiben wollte oder nicht.

Betrachtet man einmal die einzelnen Mietverhältnisse unter dem Aspekt der Mietdauer, zeigt sich folgendes Bild:

Mieter 1:

Beginn: 15. Juni 1997
14. Juni 2002, ohne dass es einer Kündigung bedarf.

Ablauf: Nach Ablauf von 3 Jahren hat der Mieter das Recht zur Kündigung, Kündigungsfrist von 3 Monaten.

Die Parteien haben vereinbart, dass das Mietverhältnis keiner Kündigungsbeschränkung unterliegt.

Mieter 1:

Beginn: 15. Juni 2002
14. September 2003, ohne dass es einer Kündigung bedarf.

Ablauf: Mit Wirkung 14. 3. 2003 oder 14. 6. 2003 hat der Mieter die Möglichkeit zur vorzeitigen Kündigung, Kündigungsfrist 1 Monat.

Es gelten auch die sonstigen Bestimmungen des vorherigen Vertrages vollumfänglich.

Mieter 2:

Beginn: 1. Mai 2004
Ablauf: 30. April 2007, ohne dass es einer Kündigung bedarf.

Nach Ablauf von 1 Jahr haben die Parteien das Recht zur Kündigung, Kündigungsfrist von 3 Monaten

Die Parteien haben vereinbart, dass das Mietverhältnis keiner Kündigungsbeschränkung unterliegt.

a. Vermietung an den Mieter 1 und 2:

Die Bw. hat von Beginn an niemals einen Mietvertrag auf unbefristete Dauer, sondern immer nur befristet abgeschlossen. Innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes wäre der Bw. nach dem schon von vornherein bestimmten Ende des jeweiligen Mietvertrages die (teilweise) private Nutzung des Hauses möglich gewesen. Das Mietverhältnis mit den Mieter 2 hätte geplant am 30. April 2007 enden sollen, also zu einem wenige Monate vor ihrer Pensionierung gelegenem Zeitpunkt. Die hier vorliegenden, immer befristet abgeschlossenen Mietverträge sind ein Indiz dafür, dass sich die Bw. die Möglichkeit der Privatnutzung offen lassen wollte. Dies vermag die von der Bw. behauptete Absicht, die Vermietung „auf Dauer“ - gemeint wohl jedenfalls bis zur Erzielung eines Gesamteinnahmenüberschusses - zu betreiben, angesichts des fehlenden Nachweises für eine weitere Mietersuche nicht zu unterstützen. Tatsächlich hat die Bw. nach ihrer Pensionierung das Haus teilweise für sich privat genutzt und für ihre Wohnung im Untergeschoß des Hauses die Vermietung(sabsicht) jedenfalls aufgegeben.

Für die Beurteilung der „Beendigung“ der Vermietung ist weiters folgende Frage von Bedeutung:

b. Liegt mit dem Mieter 3 ein fremdübliches Mietverhältnis vor?

Hinsichtlich der ab 27. März 2006 an den „Mieter 3“ vergebenen Wohnung im Erdgeschoß bedarf es vorerst der Klärung der Frage, ob im Jahr 2006 zwischen der Bw. und dem Mieter 3 eine **Lebensgemeinschaft** bestand.

Der Mieter 3 hat seit dem Jahr 1999 seinen Hauptwohnsitz an der Wohnadresse der Bw. in Y. gemeldet. Die Bw. bestreitet eine eheähnliche Gemeinschaft im Sinne der OGH-Rechtsprechung, präzisiert aber nicht, warum diese nicht vorliegen sollte.

Nach Ansicht des UFS hindern die Behauptung der rein freundschaftlichen Beziehungen sowie die weiteren Wohnsitze nicht, aufgrund der langjährigen Wohnsitzmeldung und - worauf noch eingegangen werden wird – des in Teilen doch fremdunüblichen „Mietvertrages“ die mit den allgemeinen Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehende „Vermutung“ der Lebensgemeinschaft anzunehmen.

Nach der Judikatur des VwGH sind die für **Rechtsverhältnisse zwischen nahen Angehörigen** entwickelten Grundsätze auch auf **Lebensgefährten** anzuwenden (vgl. VwGH vom 16. 11. 1993, [90/14/0179](#), und vom 29. 07. 1997, 93/14/0056). Demnach sind Rechtsverhältnisse zwischen nahen Angehörigen daran zu messen, ob sie

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

Prüft man das Mietverhältnis mit dem Mieter 3, so ergibt sich folgendes Bild:

ad „nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen“:

Die Besprechung mit einem Notar bedeutet noch nicht, dass die Vereinbarung dem Finanzamt zur Kenntnis gelangt wäre. Soweit dem Akteninhalt zu entnehmen, legte die Bw. erstmals mit dem Schreiben vom 31. Dezember 2008 dem Finanzamt die Vereinbarung vor. Wie sie ausdrücklich angab, haben die Parteien einvernehmlich die Vereinbarung beim Finanzamt nicht angezeigt, um Kosten für ihre Vergebührungs zu sparen. Auch wenn die Schriftlichkeit grundsätzlich nicht für eine Mietvereinbarung zwingend vorgeschrieben ist, hat die Bw. vor der Übermittlung sonstige Angaben zum Mietverhältnis mit dem Mieter 3 dem Finanzamt gegenüber nicht gemacht. Die Steuererklärung für 2006 langte erst am 25. April 2007 ein, in der aber auch nur die Einnahmen und Werbungskosten und keine Hinweise auf das

Mietverhältnis mit dem Mieter 3 enthalten waren. Dem Erfordernis des nach-außen-ausreichend-zum-Ausdruck-Kommen ist hier nicht Genüge getan.

ad „eindeutiger, klarer und jeden Zweifel ausschließender Inhalt“:

Die Vereinbarung ist grundsätzlich verständlich formuliert. Hinsichtlich des VPI ist jedoch zu bemerken, dass laut Bw. kein bestimmter festgelegt worden sein soll, die Bw. aber den vom UFS gewählten VPI 2005 als praktikabel erachtete. Die Behauptung, die Erhöhung nach VPI 2005 wäre vereinbarungsgemäß eine Mindesterhöhung, lässt sich der Vereinbarung nicht entnehmen. Ebenso wenig ergibt sich aus der Vereinbarung zwingend, dass der Bw. die Kosten fürs Heizöl und die Stromversorgung fürs gesamte Haus zahlen sollte. Dies müssen somit die Parteien „außerhalb“ der angeblich abgeschlossenen Vereinbarung verabredet haben. Daher lässt sich nicht mit Bestimmtheit sagen, was letztendlich konkret der Inhalt der Vereinbarung war; nach Ansicht des UFS ist das Vorliegen eines eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalts nicht zu bejahen.

ad Fremd(un)üblichkeit:

Schon die Nichtunterfertigung und Nichtmeldung ans Finanzamt ist beim Mietvertrag 3 gegenüber den Verträgen mit den Vormieterin auffällig abweichend.

Die Mieter 1 und 2 hatten eine fixe Miete plus Betriebskosten zu zahlen. Der Mieter 3 hatte - eine grundsätzlich unter Mietverträgen völlig unübliche Vorgehensweise - hier auch die Betriebskosten für die von der Vermieterin bewohnte Wohnung zu bezahlen. Dies bedeutet für den Mieter, jedes Jahr eine vom Verbrauchsverhalten der Vermieterin abhängige Höhe der Miete zu haben. Darauf wird sich ein fremder Mieter in der Regel wohl nicht einlassen.

Betrachtet man die Vereinbarung und seine Abwicklung, so ist weiters zu ersehen, dass der Mieter 3 abweichend von der Vereinbarung zusätzlich die Ausgaben für Telefonkosten (Festnetz) und Gärtnerarbeiten bezahlt hat, wofür laut Mietvertrag überhaupt keine Verpflichtung bestand.

Die Mieter 1 und 2 hatten eine Vorauszahlung auf die von ihnen zu leistenden Betriebskosten an die Bw. mit nachfolgender Abrechnung zu zahlen. Hier soll der Mieter 3 für die Betriebskosten von der Bw. die Erlagscheine bekommen und diese dann direkt eingezahlt haben. Dies spricht für eine Vorgangsweise unter nahe stehenden Personen, könnte doch letztendlich bei Nichtzahlen durch einen Mieter wiederum die Vermieterin in Anspruch genommen werden.

Ebenso fehlt hinsichtlich der (Abwicklung) der Indexanpassung die Fremdüblichkeit. Während in den Verträgen mit den Mieter 1 und 2 bestimmte maßgebliche Werte der VPI 1996 bzw. 2000 als Basis genannt waren, sollen sich die Bw. und der Mieter 3 „keinen bestimmten“ VPI

zugrunde gelegt haben, jenen aus 2005 – vom UFS gewählt – hat die Bw. als praktikabel erachtet. Dass die Erhöhung nach VPI die Parteien nur als eine Mindesterhöhung angesehen hätten und bei Qualitätsverbesserungen einvernehmlich die Miete angepasst würde, findet im Wortlaut der Vereinbarung keine Deckung; zudem wird es ohne genaue Definition des Begriffes der „Qualitätsverbesserung“ wohl äußerst schwierig bis unmöglich sein, die davon abhängige konkrete Miethöhe festzulegen. Woran sich die Parteien bei der Erhöhung orientierten, legte die Bw. nicht dar. Abgesehen davon hat die Bw. mit den Verbesserungsmaßnahmen erst 2008 begonnen, der Mieter zahlte aber anstatt der laut VPI zu leistenden € 441,73 per 1. Jänner 2007 und € 456,02 per 1. Jänner 2008 ab 1. Jänner 2007 € 500,00 und ab 1. Jänner 2008 € 550,00. All diese Umstände sprechen für eine fremdunübliche Abwicklung unter „nahen Angehörigen“.

Entgegen Pkt. 2 der Vereinbarung vom 27. März 2006 haben die Parteien keinen neuen Vertrag schriftlich abgefasst, sondern sollen sie sich „vor Ablauf der Vereinbarung“ mündlich auf eine Verlängerung um weitere drei Jahre geeinigt haben.

Hier diente ein dem Grunde nach in Teilen fremdunüblicher Inhalt einer „schriftlichen Vereinbarung“ als Grundlage, die zudem aufgrund zusätzlicher mündlicher Abreden abweichend vom Verfassten abgewickelt wurde.

Abschließend lässt sich zum Mietvertrag 3 festhalten, dass er nach den Ergebnissen des Verfahrens nicht hinreichend nach außen zum Ausdruck gekommen ist, keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und ihn ein fremder Mieter zu diesen Bedingungen und in der von der Bw. gewollten und abgewickelten Art und Weise nicht abgeschlossen hätte. Gerade die Regelung über die Nutzungsrechte des Mieters (Pkt. 5) und die dort festgelegte wechselseitige Verpflichtung zur gegenseitigen Information für die Vermieterin und den Mieter über Besuche mit Nächtigung - in den jeweils eigenen Räumen -, die Regelung über die Eintrittsrechte (Pkt. 7) und insbesondere der dezidierte Ausschluss eines Eintrittsrechts von Familienangehörigen des Mieters, sowie letztendlich die Übernahme der Betriebskosten für die Wohnung der Bw. durch den Mieter 3 sprechen vielmehr dafür, dass zwischen den Parteien partnerschaftliche und familienrechtliche Aspekte geregelt werden sollten.

Obigen Ausführungen folgend ist das Mietverhältnis zwischen der Bw. und ihrem Lebensgefährten nicht anzuerkennen und sind demzufolge die Ergebnisse aus der Vermietung ab 1. Mai 2006 nicht zu veranlagen. Wollte man angesichts der tatsächlichen abgewickelten Zahlung der sogar über der vertraglich vereinbarten liegenden Miete das Mietverhältnis anerkennen, würden die den Privatbereich und die gemeinsame Lebensführung der Bw. und ihres Lebensgefährten betreffenden Aufwendungen steuerlich berücksichtigt. Mag derzeit ein

positives Ergebnis vorliegen, so ist dies für die Zukunft nicht garantiert. Würden überdies dem Wunsch der Bw. folgend die Ergebnisse der Vermietung ab 1997 bis dato zusammengerechnet, so wäre nach Ablauf des Jahres 2009 noch immer ein Gesamtverlust vorhanden und hätte die Bw. die Möglichkeit, alle bis dahin angefallenen Werbungskostenüberschüsse zu lukrieren.

Zumal die Bw. den Entschluss zur teilweisen Beendigung der Vermietung aus privaten Gründen umgesetzt hat und auch die Vermietung an den Mieter 3 eine „Privatsache“ der Bw. ist, ist jedenfalls mit Ablauf des Jahres 2005 von der aufgrund eines von Vornherein offen gelassenen, im Jahr 2005 letztendlich umgesetzten privat motivierten Entschlusses zur Beendigung der Vermietung auszugehen. Selbst wenn man den Entschluss erst als nachträglich im Jahr 2005 gefasst ansehen wollte, sind für den UFS keine Anhaltspunkte dafür zu finden, dass dieser Entschluss auf Unwägbarkeiten basierte.

Für diese Ansicht des UFS spricht zusammenfassend, dass die Bw. mit den Mieter 1 und 2 immer nur befristete Mietverträge vereinbart hat. Das Ende des jeweiligen Vertrages war bereits bei Abschluss fixiert, und hatte die Bw. so die Möglichkeit, jedenfalls nach Ablauf der einzelnen Verträge auf die private Nutzung zu reflektieren. Das Ende des Mietverhältnisses mit den Mieter 2 war mit einigen Monaten vor ihrer Pensionierung vereinbart. Zumal der Nachweis der Mietersuche durch die Bw. und den Makler für das Haus bzw. die Wohnung im Untergeschoß nicht hinreichend erbracht ist, die Bw. den Widerspruch zwischen der gleichzeitigen Vermietung an den Mieter 3 und dem angeblich noch aufrechtem Maklervertrag nicht aufklärte, kann von der Unwägbarkeit der fehlenden Vermietbarkeit bei den vorliegenden Unterlagen nicht ausgegangen werden. All diese Umstände sprechen dafür, dass die Bw. von Vornherein nicht die Absicht hatte, die Vermietung zumindest bis zur Erzielung eines Gesamtüberschusses zu führen, sondern sich vielmehr die Möglichkeit der Privatnutzung offen lassen wollte. Jedenfalls spätestens mit Ablauf des Jahres 2005 – waren auch im Jahr 2006 keinerlei Aktivitäten in Richtung ernsthafter Mietersuche ersichtlich – hat die Bw. das Haus zur privaten Nutzung (für sich und ihren Lebensgefährten) „endgültig bestimmt“. Mag die Ursache der Hauptwohnsitzverlegung in der Nutzung einer Landesförderung gelegen sein, so sind diese Maßnahmen erst für 2008 zu ersehen, nicht aber schon für den Zeitraum ab Herbst 2005.

Obigen Ausführungen folgend ist nur der Zeitraum von Beginn der Vermietung bis zum Ablauf des Jahres 2005 als „**abgeschlossener Zeitraum**“ einer Beurteilung im Hinblick auf die Einkunftsquelleneigenschaft zu unterziehen:

C. Vermietung für den Zeitraum 15. Juni 1997 bis 31. Dezember 2005:

Die Vermietung des Einfamilienhauses mit zwei Wohneinheiten hat am 15. Juni 1997 begonnen. Es ist daher die LVO BGBI. 33/1993 anzuwenden.

Liebhaberei ist gemäß **§ 1 Abs. 2 Z. 1 LVO** bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z. B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt gemäß **§ 2 Abs. 4 LVO** Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

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

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

Innerhalb des abgeschlossenen Zeitraumes von Beginn der Vermietung bis zum Ablauf des Jahres 2005 erzielte die Bw. laut Erklärung einen Werbungskostenüberschuss von € 3.051,15.

Die Bw. möchte Schadensfälle nach Auszug der Mieter 1 und 2 als die Werbungskostenüberschüsse für 2004 und 2006 verursachende „Unwägbarkeiten“ berücksichtigt haben. Sie hat die konkreten „Schäden“ und die dazugehörigen Aufwendungen zur Schadensbeseitigung nicht durch Unterlagen dokumentiert, weshalb keine Anhaltspunkte für eine „Unwägbarkeit“ zu erblicken sind.

Selbst wenn man den Vorbringen der Bw. folgen wollte, ergibt sich, dass der durch den Mieter 1 verursachte „Schaden“ von - zuerst beziffert mit - € 2.180,19 durch die Kaution

gedeckt war und die Bw. weder die Kaution, noch den Aufwand in die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung aufgenommen hat. Die – ohne weitere Angaben - in der VB IV angegebenen € 4.604,89 sind ziffernmäßig gleich hoch wie die Position „Instandhaltung“ der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und geben keinen Hinweis, dass sie tatsächlich durch die „Schäden“ des Mieters 1 verursacht worden wären.

Vom behaupteten Schaden durch die Mieter 2 soll der Bw. laut ihren Angaben im Jahr 2006 ein Aufwand von € 409,45 als Werbungskosten verblieben sein. Abgesehen davon, dass sich diese Vorbringen auf Behauptungen beschränken, wäre das Ergebnis 2005 überhaupt nicht und das negative Ergebnis 2006 von € 5.650,78 nur zu einem geringen Teil hiedurch beeinflusst worden.

Was die vorzeitige – und von der Bw. vorerst als unvorhergesehen dargestellte - Kündigung durch den Mieter 1 anlangt, so gehört eine Beendigung eines Mietverhältnisses zu den gewöhnlichen Ereignissen. Wenn die Bw. ihren Angaben nach seit 2002 wusste, dass der Mieter selbst ein Projekt plante und dort nach der Fertigstellung einziehen wollte, kann in der ohnehin nochmals hinausgeschobenen Beendigung des Mietverhältnisses 1 kein „unvorhergesehenes Ereignis“ erblickt werden.

Zumal der Mietvertrag mit den Mietern 2 am 1. Mai 2004 begonnen hat und die Parteien vereinbarten, dass beide nach Ablauf eines Jahres das Recht zur Kündigung unter einer Einhaltung einer Kündigungsfrist von 3 Monaten haben, ist der Beendigung des Mietverhältnisses per 30. Oktober 2005 – wenn auch durch die Mieter - nichts Unvorhergesehenes abzugewinnen.

Abschließend ist zu sagen, dass der im Zeitraum von Beginn im Jahr 1997 bis zur Beendigung im Jahr 2005 in den Erklärungen ausgewiesene Gesamtwerbungskostenüberschuss von mehr als € 3.000,00 nicht auf Unwägbarkeiten basiert. Wollte man noch anteilig rd. 3 Monate des Jahres 2006 bis zur „Anmietung“ durch den Mieter 3 hinzurechnen, würde sich das Ergebnis verschlechtern. Nach all dem Gesagten ist daher für den „abgeschlossenen Zeitraum“ von Liebhaberei auszugehen.

D. Beurteilung der „Vermietung“ nach Auszug der Mieter 2:

Die behauptete Mietersuche nach Auszug der Mieter 2 war nicht als erwiesen anzunehmen. Für die Jahre ab 2006 fehlt es an einem fremdüblichen Mietverhältnis bezüglich der „Vermietung“ des Erdgeschoßes an den Mieter 3. Das Untergeschoß nutzt die Bw. privat. Demzufolge liegen keine zu veranlagenden Vermietungseinkünfte sowie Entgelte und Vorsteuern für die Jahre ab 2006 vor.

Nach all dem Gesagten war daher die Berufung gegen die Bescheide betreffend
Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer 2005 und 2006 sowie gegen die
Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. Dezember 2011