



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 0001 X., X.-weg1, vertreten durch Kärntner Treuhand GmbH, 9500 Villach, Gerbergasse 13, vom 19. September 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch HR Dr. Veit Jonach, vom 24. August 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hatte das zivilrechtliche Eigentum an der Liegenschaft ihrer Mutter mit einem darauf befindlichen Mehrparteienhaus mit Notariatsakt vom 7. November 1983 erworben. Die Mutter hatte sich damals das lebenslängliche Fruchtgenussrecht vorbehalten. Am xx. März 2007 verstarb die Mutter.

Ab 2007 erklärte die Bw. folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

2007	305,47
2008	390,84
2009	- 5.076,63
2010	- 16.211,66
Summe	- 20.591,98

Die Bw. machte die AfA vom Einheitswert geltend und führte die Zehntelabsetzung ihrer Mutter fort.

Mit **Kaufvertrag vom 29. Dezember 2009** veräußerte die Bw. die Liegenschaft. Der 31. Dezember 2010 war als spätester Zeitpunkt der Übergabe der Liegenschaft vereinbart.

Im **Vorhalt vom 27. Juni 2011** vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass aufgrund des Verkaufs der Liegenschaft ein abgeschlossener Betätigungszeitraum vorliege. Innerhalb dieses Zeitraumes habe die Bw. einen Gesamtwerbungskostenüberschuss von € 20.591,98 erzielt. Die Vermietung sei eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei.

Im **Schreiben vom 9. August 2011** gab die Bw. an, dass die Gewinne der Mutter als Berechnung für den Gesamtüberschuss der Bw. herangezogen werden sollten.

Im **Einkommensteuerbescheid 2010** veranlagte das Finanzamt die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der strittigen Liegenschaft nicht. Im Falle einer (un)entgeltlichen Übertragung sei beim Übernehmer eine eigene Liebhabereibeurteilung vorzunehmen. Ab 2007 sei keine steuerlich zu berücksichtigende Einkunftsquelle gegeben.

In der **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 begehrte die Bw., die Zehntelabsetzungen aus den Instandsetzungsaufwand ihrer Mutter nicht in die Totalgewinnbetrachtung einzubeziehen. An Zehntelabsetzungen seien 2007 rd. € 5.300,00 und 2008 bis 2010 jeweils € 6.153,70 angefallen. Die Summe dieser Instandsetzungen habe den Gesamtverlust herbeigeführt. Ohne die Fortführung hätte die Bw. einen Gesamtgewinn erzielt. Die Verteilungsverpflichtung sei eine steuerliche Gewinnermittlungsvorschrift. Der steuerliche Aufwand wäre eigentlich der Übergeberin anzulasten gewesen und sei folglich nicht einzubeziehen. Bei Übernahme der Vermietung im Jahr 2007 sei die Bw. von künftigen Gewinnen ausgegangen. 2007 und 2008 habe sie trotz Fortführung der Zehntelabsetzungen Gewinne erzielt. 2009 habe sie jedoch einen Verlust hinnehmen müssen. Einerseits seien Umsatzerlöse von rd. € 3.000,00 rückläufig gewesen, andererseits seien über € 11.000,00 an Instandhaltungsaufwand angefallen.

Durch eine ungeplante Leerstehung habe eine Wohnung in Stand gehalten werden müssen, um eine neue Vermietung zu ermöglichen. 2010 sei quasi ein Rumpfwirtschaftsjahr, in dem rd. € 10.000,00 an Instandhaltungsaufwand angefallen sei. Es handle sich dabei im Wesentlichen um eine unvorhersehbare Sanierungsmaßnahme im Außenbereich. Durch den Eintritt von Feuchtigkeit aufgrund einer defekten Dachrinne hätten entsprechende Sanierungsmaßnahmen gesetzt werden müssen.

Die Bw. habe bei Beginn der Vermietung von einer positiven Ertragslage ausgehen dürfen, dies auch deshalb, da die Zehntelabsetzungen ihrer Mutter ab 2015 stark zurückgegangen wären. Ihre Mutter habe das Haus mehr als 20 Jahre zur Erzielung von Mieteinkünften

verwendet. Die Bw. sei bestrebt gewesen, diese Tätigkeit fortzuführen, da ihre Mutter gezeigt habe, dass die Vermietungstätigkeit auch im fortgeschrittenen Alter noch möglich sei.

In den letzten Jahren habe die Bw. jedoch festgestellt, dass die Vermietung zu einem immer höheren Verwaltungsaufwand führe. Häufiger Mieterwechsel erfordere die Suche von Nachmietern und allenfalls das Durchführen und Organisieren von Instandhaltungsarbeiten. Die daraus entstehende nervliche Belastung habe die Bw. schließlich veranlasst, die Liegenschaft zu veräußern. Die Veräußerung sei keineswegs von Beginn an geplant gewesen. Die Verkaufsabsicht habe sich erst Jahre später aufgrund zunehmender Belastung aus der Vermietung ergeben.

Im **Vorhalt des UFS vom 15. Februar 2013** wurde die Bw. gefragt, welche Gründe für den Liegenschaftsverkauf ausschlaggebend gewesen seien, wann sie die erste Maßnahme in Richtung Verkauf gesetzt habe und worauf der Rückgang der Mieten im Jahr 2009 von rd. € 3.000,00 zurückzuführen sei. Die Bw. sollte Nachweise dafür vorlegen, dass sie zu Beginn der Vermietung im Jahr 2007 die Absicht hatte die Vermietung zumindest bis zur Erzielung eines Gesamtüberschusses zu betreiben, dass sie den Beschluss zur Veräußerung erst nachträglich gefasst habe, innerhalb welchem Zeitraum sie mit der Erzielung eines Gesamtgewinnes rechnete und welche Einnahmen und Ausgaben dieser Kalkulation zu Grunde gelegen seien, dass – wie von ihr in der Berufung angeführt – die Leerstehung im Jahr 2009 ungeplant gewesen sei und 2010 eine unvorhergesehene, aufgrund einer defekten Dachrinne und dem damit verbundenen Nässeintritt erforderliche Sanierungsmaßnahme mit einem Aufwand von € 10.000,00 angefallen sei.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 12. März 2013** führte die Bw. aus, dass einige Fragen in den Bereich der persönlichen Vorlebe hineingehen würden und daher ein Nachweis schwierig bzw. unmöglich sei. Sie gehe in diesen Fällen davon aus, dass eine Art Glaubhaftmachung und plausible Begründung ausreichend sein müsse.

Die Fortführung der Zehntelabsetzung stehe ihr zu. Durch den Tod der Mutter sei das Fruchtgenussrecht erloschen und sei daher die Einkunftsquelle im Sinne des wirtschaftlichen Eigentums durch den Tod an die Bw. übergegangen.

Die Liegenschaft habe sich jahrzehntelang im Familienbesitz befunden. Die Bw. habe ihrer Mutter in den letzten Jahren bei der Bewirtschaftung der Liegenschaft in vielen Belangen geholfen. Dadurch habe sich auch eine emotionale Bindung mit dem Grundstück ergeben. Nach dem Tod der Mutter sei die Weitervermietung geplant gewesen. Im Lauf der Zeit habe sich jedoch gezeigt, dass der mit der Vermietung verbundene zeitliche, emotionale und auch materielle Aufwand sich sehr erhöht habe. So sei eine Forderung aus der ausstehenden Miete

in Höhe von € 5.000,00 durch einen Rechtsanwalt nicht einzubringen gewesen. Das Haus könne nur an Mieter mit geringem Einkommen vermietet werden, woraus sich Mietrückstände und in der Folge auch Leerstehungen ergeben haben.

Es seien unvorhergesehene Reparaturen dazugekommen. So sei Mitte des Jahres 2008 der Entschluss gereift, sich doch vom Gebäude zu trennen. Die Bw. habe in der Zwischenzeit auch das Pensionsalter überschritten und ihre Belastbarkeit wohl auch etwas überschätzt. Im Sommer 2008 sei die Firma B. mit dem Verkauf beauftragt worden.

Der Rückgang von Mieteinnahmen im Jahr 2009 sei auf Leerstehungen zurückzuführen. Bedingt durch Mieter mit niedrigem Einkommen hätten sich öfter Probleme ergeben.

Ein Nachweis für die Vermietungsabsicht im Jahr 2007 könne nur mittels oben genannter Glaubhaftmachung erfolgen. Da die Mutter in der Vergangenheit Gewinne erzielt habe, sei die Bw. grundsätzlich von der Ertragsfähigkeit der Liegenschaft ausgegangen. Die Fortführung der Zehntelabsetzung sei für die Liebhabereibetrachtung in wirtschaftlicher Hinsicht der Mutter zuzuordnen, da sie ja die Ausgaben tätigte.

Eine Kalkulation hinsichtlich der künftigen Überschüsse sei deshalb nicht erstellt worden, da die Mutter 2006 und 2007 steuerpflichtige Überschüsse von € 1.000,00 bzw. € 3.000,00 erzielt habe und man damit auch steuerlich von der Ertragsfähigkeit habe ausgehen können.

Hinsichtlich der Leerstehung im Jahr 2009 sei anzumerken, dass diese üblicherweise wohl nicht geplant werde. Vielmehr würden Leerstehungen auftreten, da Mieter ausziehen, oftmals auch dadurch, dass die Miete nicht mehr bezahlt werden könne und in der Folge nicht sofort eine Nachbesetzung erfolgen könne bzw. Instandhaltungen vorgenommen werden müssen.

Die Bw. legte zur ungeplanten Instandhaltung 2010 eine Rechnung vom 13. April 2010 über brutto € 11.191,25 vor. Aus der "Leistungsbeschreibung" auf Seite 2 sei zu entnehmen, dass es sich um die Sanierung eines defekten Regenwasserablaufrohres und die Folgeschäden gehandelt habe. Derartige Schäden würden unvorhergesehen auftreten.

Das **Finanzamt** blieb in seiner **Stellungnahme vom 28. März 2013** bei seiner Ansicht. Es handle sich um einen Erwerb von Todes wegen. Dass das Mietobjekt nach einem Mietausfall aufgrund der Marktlage nur mit geringen Mieten zu vermieten gewesen sei, zeige nur, dass es weiterhin - objektiv betrachtet - nicht als Einkunftsquelle geeignet gewesen sei. Auch lasse sich aus den von der Bw. aufgezeigten Überschüssen der Mutter kein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten für die Bw. in einem angemessenen Zeitraum erblicken und würden auch die angeführten Beträge keine Gesamtdarstellung über einen absehbaren Zeitraum darstellen. Schließlich vermag ein aufgetretener Wasserfolgeschaden aufgrund einer offenbar unterlassenen Wartung der Dachrinnen kein unvorhersehbares Ereignis darzustellen.

Dem hielt die Bw. in ihrer **Gegenäußerung vom 26. April 2013** entgegen, dass ihre Mutter 2000 S 41.143,00, 2001 S 35.804,00, 2002 € 2.096,68, 2003 € 801,53, 2004 € 10.794,50 und 2005 € 77,68 an Einkünften erzielt habe. Ihre Mutter habe trotz laufender Instandhaltungen und -setzungen die Vermietung nachhaltig positiv führen können.

Das Gebäude sei laufend gewartet, der Wasserschaden im Wesentlichen beseitigt und -dokumentiert durch die geltend gemachten Aufwendungen - instandgesetzt worden. Bei Übernahme habe die Bw. von der steuerlichen Ertragsfähigkeit aufgrund der Geschichte des Gebäudes ausgehen dürfen. Erst die nachfolgenden Ereignisse, wie etwa die Leerstehung und die Mietausfälle, hätten eine Änderung der Einstellung und somit zum Verkauf geführt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Die Bw. hat das im Rahmen der Vermietung und Verpachtung genutzte Mehrparteienhaus von Todes wegen von Ihrer Mutter erworben. Die Mutter der Bw. hatte bis zur Ihrem Ableben am xx. März 2007 das Fruchtgenussrecht (Übergabevertrag vom 7. November 1983). Mitte des Jahres 2008 hat die Bw. den Entschluss zum Verkauf der Liegenschaft gefasst und im Sommer 2008 einen Immobilienmakler beauftragt (Vorhaltsbeantwortung vom 12. März 2013). Mit Kaufvertrag vom 29. Dezember 2009 veräußerte die Bw. die Liegenschaft mit Übergabezeitpunkt 31. Jänner 2010 (Kaufvertrag).

Die Bw. ermittelte die AfA vom Einheitswert. Die Mutter hat Zehntelabsetzungen geltend gemacht und hat die Bw. diese in den Steuererklärungen fortgeführt (unstrittig). 2007 und 2008 hat die Bw einen Einnahmenüberschuss aus der Vermietung erzielt, 2009 und 2010 einen Werbungskostenüberschuss. Der Gesamtwerbungskostenüberschuss für den Zeitraum der Vermietung durch die Bw. hat € 20.591,98 betragen. Darin waren Zehntelabsetzungen gemäß [§ 28 Abs. 2 EStG 1988](#) in Höhe von € 5.254,91 (2007) bzw. € 6.153,70 (2008 bis 2010) enthalten (Einkommensteuererklärungen 2007 bis 2010).

Die Bw. hat keine Prognoserechnung unter der Prämisse der Fortführung der Vermietung angestellt, aus der zu ersehen gewesen wäre, innerhalb welchen Zeitraumes sie zu einem Gesamteinnahmenüberschuss kommen wollte und welche Einnahmen und Ausgaben diesen Berechnungen zugrunde lagen (Vorhalt vom 15. Februar 2013 und Vorhaltsbeantwortung vom 12. März 2013).

Die Bw. konnte nur an Mieter mit geringem Einkommen vermieten und ergaben sich daraus öfter Probleme, wie etwa Mietrückstände und Leerstehungen (Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 12. März 2013).

Vor dem Verkauf ließ die Bw. aus einer defekten Dachrinne resultierende Schäden sanieren (Rechnung vom 13. April 2010).

Rechtliche Beurteilung:

Einkünfte liegen gemäß [**§ 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung BGBl. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997 \(LVO\)**](#) vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist gemäß [**§ 2 Abs. 1 LVO**](#) das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (z. B. Rationalisierungsmaßnahmen).

Abs. 2 (Anm.: die Gewährung eines Anlaufzeitraumes) gilt gemäß [**§ 2 Abs. 3 LVO**](#) nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von

25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Unter Gesamtüberschuss ist gemäß [§ 3 Abs. 2 LVO](#) der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten sind gemäß [§ 28 Abs. 2 EStG 1988](#) über Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen. Bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, gilt hinsichtlich der Instandsetzungsaufwendungen gemäß Teilstrich zwei Folgendes:

- Soweit Instandsetzungsaufwendungen nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind, sind sie gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abzusetzen.

Instandsetzungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Wird das Gebäude auf eine andere Person übertragen, dann können ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr restliche Zehntelbeträge nicht mehr abgezogen werden. Nur bei Erwerb von Todes wegen kann der Rechtsnachfolger die Zehntelabsetzungen weiter geltend machen, wenn er die Absetzung für Abnutzung für das erworbene Gebäude vom Einheitswert (§ 16 Abs. 1 Z 8) berechnet.

Im gegenständlichen Fall ist die Frage des Vorliegens eines abgeschlossenen Zeitraumes strittig und des Weiteren, ob die Zehntelabsetzungen in die Beurteilung der Vermietungstätigkeit der Bw. hinsichtlich einer allfälligen Liebhaberei einzubeziehen sind oder nicht.

Vorzeitige Beendigung der Vermietung und abgeschlossener Zeitraum?

Es muss der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegenstehen, 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).

Der Umstand, dass die Bw. die Vermietung nach nicht einmal drei Jahren beendete, berechtigt allein noch nicht, von vornherein von einem „abgeschlossenen Zeitraum“ auszugehen. Es ist zu prüfen, ob sie entsprechend dartun kann, dass sie die Tätigkeit zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses ausüben wollte.

Trotz Aufforderung hiezuhat die Bw. keine geeigneten Unterlagen beigebracht, die Anhaltspunkte dafür gegeben hätten, dass die Bw. zu Beginn der Vermietung die Absicht hatte, die Vermietung zumindest bis zur Erzielung eines Gesamteinnahmenüberschusses zu führen. Ebenso wenig legte sie eine Prognoserechnung vor, die den UFS hätte zur Auffassung gelangen lassen, dass bei fiktiver Fortführung der Vermietung innerhalb des absehbaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuss erzielbar gewesen wäre. Da die Tätigkeit der Bw. und nicht jene ihrer Mutter zu beurteilen ist, wäre es an der Bw. gelegen, die Möglichkeit der Erzielung eines Gesamteinnahmenüberschusses darzutun. Mangels einer solchen entsprechenden realitätsnahen Prognoserechnung, die für eine solche Möglichkeit spricht, wäre selbst bei Verneinen eines abgeschlossenen Zeitraumes von einer steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei auszugehen. Der Verweis auf die von ihrer Mutter in der Vergangenheit erzielten jährlichen Einnahmenüberschüsse vermag die von der Bw. anzustellende Prognose für eine Vermietung unter den von ihr gewählten Prämissen nicht zu ersetzen, dies insbesondere auch deshalb, weil sich sowohl einnahmen- als auch ausgabenseitig aufgrund der fortschreitenden Zeit Veränderungen ergeben können und im Regelfall auch werden.

Die Bw. hat 2007 und 2008 jeweils Einnahmenüberschüsse erzielt. Ihren eigenen Angaben zufolge hat sie Mitte des Jahres 2008 den Entschluss gefasst, die Liegenschaft zu verkaufen. Sie begründete den Entschluss mit dem erhöhten zeitlichen, emotionalen und auch materiellen Aufwand bzw. mit Mietausfällen und der Unwägbarkeit der unvorhergesehenen Reparatur von Schäden aufgrund einer defekten Dachrinne.

In den Jahren 2009 und 2010 - ab dem Kaufvertrag vom 29. Dezember 2009 war die Veräußerung gewiss - verblieben der Bw. Werbungskostenüberschüsse. Es ist nun angesichts der vorliegenden Ergebnisse verständlich, dass die Bw. aufgrund der vorerst angefallenen Einnahmenüberschüsse keine Prognoserechnung anstellte. Die nun 2009 vorgelegenen Werbungskostenüberschüsse, die die Ergebnisse der beiden Vorjahre um ein Mehrfaches überschritten haben, hätten sie jedoch Überlegungen in diese Richtungen anstellen lassen müssen.

Die Bw. führt mehr als einmal an, dass sie nur Mieter mit einem geringen Einkommen nehmen konnte. Dies spricht dafür, dass das Gebäude nicht in einem solchen guten Zustand war, der höhere Mietentgelte hätte gerechtfertigt erscheinen lassen. In diese Richtung geht auch der Sanierungsbedarf einer im Jahr 2009 frei gewordenen Wohnung und der damit verbundene Einnahmenausfall.

Betrachtet man die Angaben in dem am **23. Mai 2007** beim Finanzamt eingelangten **Fragebogen** anlässlich des Beginns der Vermietung, so finden sich ua. folgende Zahlen:

Der voraussichtliche Jahresumsatz beträgt	
im Eröffnungsjahr	€ 20.000,00
im Folgejahr	€ 25.000,00
Der voraussichtliche Gewinn beträgt	
im Eröffnungsjahr	€ 10.000,00
im Folgejahr	€ 2.000,00

Tatsächlich erzielte die Bw. Einnahmen in Höhe von € 19.754,52 (2007) und € 29.049,56 (2008) und einen Einnahmenüberschuss von € 305,47 (2007) und € 390,84 (2008). Somit zeigt sich, dass die Bw. in den Jahren 2007 und 2008 hinter den erwarteten Ergebnissen bezüglich des Einnahmenüberschusses (deutlich) zurückgeblieben ist. Sie konnte ihr im Eröffnungsjahr bei laufender Vermietung angegebenes Ziel nicht erreichen.

Der Bw. waren im vorliegenden Fall die Parameter hinsichtlich der Zeit und des finanziellen Einsatzes der Vermietung bekannt, weil sie bereits ihrer Mutter behilflich war. Der aber schon im Fragebogen für 2008 prognostizierte Jahresüberschuss der Einnahmen von €2.000,00 lässt den Schluss zu, dass die Bw. für 2008 einen bestimmten Sanierungsaufwand plante. Wenn sie nun – aus der Sicht der Mitte des Jahres 2008 – bei einem allenfalls nicht im gewünschten Ausmaß, aber immer noch positiven Ergebnis den Entschluss zum Verkauf fasste, ist vielmehr der erhöhte finanzielle und zeitliche Aufwand in Verbindung mit dem Umstand, dass nur Mieter mit geringem Einkommen genommen werden konnten, ein Indiz dafür, dass der für die beiden ersten Jahre angenommene Einnahmenüberschuss für die Folgejahre nicht beizubehalten war.

Laut ihren Angaben hat die Bw. den Entschluss zum Verkauf zu einem Zeitpunkt gefasst, bis zu dem sie Einnahmenüberschüsse erzielt hatte. Für den Zeitraum bis zum Entschluss zum Verkauf hat die Bw. auch keine Mietausfälle oder andere Probleme mit Mietern bekannt gegeben. Sie soll nun die Entscheidung zu einem Zeitpunkt getroffen haben, zu dem noch keine Probleme konkret angeführt waren und zu dem sie auch – ihren Vorbringen folgend – für die Zukunft nur positive Ergebnisse erwartete.

Die von der Bw. aufgezeigten Probleme betreffen Zeiträume, die nach dem Verkaufsentschluss gelegen sind. Sie können daher nicht als den Verkauf verursachende Unwägbarkeiten qualifiziert werden. Konkrete Mieter, aus denen ihr Mietausfälle erwachsen wären, hat die Bw. nicht bekannt gegeben. Was die genannten € 5.000,00 an ausständigen Mieten anlangt, so finden sich diesbezüglich nur die im Protokoll über die Verlassenschaft vom 7. Mai 2007 unter den Aktiva Mietforderungen in Höhe von € 5.280,00. Dabei handelt es sich jedoch um Mietforderungen der Mutter und nicht um jene der Bw. Ebenso liegt der Rückgang der Umsatzerlöse im Jahr 2009 um € 3.000,00 nach dem Entschluss, die Liegenschaft zu verkaufen. Dies gilt ebenso für – auch unvorhergesehene – Reparaturen aufgrund von Wasserfolgeschäden, die erst 2010 angefallen sind. Dass der Schaden bereits vor dem Entschluss zum Verkauf eingetreten wäre, hat die Bw. nicht behauptet.

Zusammenfassend geht der UFS beim vorliegenden Sachverhalt davon aus, dass die Bw. nicht nachgewiesen hat, dass sie die Vermietung zumindest bis zur Erzielung eines positiven Gesamtüberschusses führen wollte bzw. innerhalb welchen Zeitraumes sie diesen erreichen wollte. Den Verkauf betrieb sie etwas mehr als ein Jahr nach dem Tod der Mutter. Für den UFS ist nicht erwiesen, dass bei der Vermietung auch ohne Veräußerung der Quelle innerhalb eines Zeitraumes von 25 Jahren ein Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar gewesen wäre.

Der UFS kann aufgrund der obigen Ausführungen weder in den finanziellen, zeitlichen und emotionalen Gründen, noch in den Mietausfällen oder der Reparatur eines durch eine defekte Dachrinne verursachten Schadens eine Unwägbarkeit für einen erst nachträglich gefassten Entschluss zum Verkauf erblicken. Ein „abgeschlossener Zeitraum“ ist daher hier zu bejahen.

Vermietung - Einkunftsquelle oder Liebhaberei?

Angesichts des abgeschlossenen Zeitraumes sind die erzielten Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraumes – ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von € 20.591,98 - relevant.

Die Bw. wendet nun ein, dass die Zehntelabsetzung nur eine steuerliche Gewinnermittlungsvorschrift sei, der steuerliche Aufwand der Übergeberin anzulasten gewesen und folglich nicht in die Beurteilung der Einkunftsquelle einzubeziehen wäre.

Die Bw. hat sich nach dem Erwerb von Todes wegen dafür entschieden, bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die AfA vom Einheitswert zu bemessen und die Zehntelabsetzung fortzuführen. Unbestrittenermaßen handelt es sich dabei um eine steuerliche Gewinnermittlungsvorschrift, die die Bw. ja auch bei der Veranlagung berücksichtigt haben möchte. Für den UFS ist dem Gesetz bzw. der LVO keine Regelung zu entnehmen – und hat die Bw. eine solche auch nicht behauptet -, die es zulassen würde, die Zehntelabsetzung zwar im Zuge der Veranlagung zu berücksichtigen, sie aber im Rahmen der Liebhabereibetrachtung außer Acht zu lassen.

Zumal nun die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der strittigen Liegenschaft in den Jahren 2007 bis 2010 zu einem Gesamtwerbungskostenüberschuss von € 20.591,98 geführt haben, ist die Vermietung der Bw. als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren.

Nach all dem Gesagten konnte dem Begehren der Bw. kein Erfolg beschieden sein, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Juni 2013