

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, die Richterinnen Mag. Sonja Stradner, sowie die fachkundigen Laienrichter Dip.Ing. Gerald Patschka und Mag. Michael Heumesser in der Beschwerdesache ***Bf1 und Bf2***, über die Beschwerde der beschwerdeführenden Parteien vom 4. Mai 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 1. April 2015 betreffend Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 2010 - 2013, Steuernummer ***BFStNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18. April 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Andrea Newrkla zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der auf die einzelnen Beteiligten entfallenden Anteile sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle Beteiligten, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieser Erkenntnisausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführer (Bf.) ***Bf1*** und ***Bf2*** (eine Miteigentumsgemeinschaft) erklärten in den Jahren 2010 bis 2013 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eines

Zinshauses mit 8 Wohneinheiten in ***Adr***. Folgende erzielte Einkünfte hat das Finanzamt für die jeweiligen Jahre gemäß § 188 BAO festgestellt:

2010: F-Bescheid vom 12.10.2012, berichtigt durch F-Bescheid vom 25.10.2012: € - 17.788,97;
2011: F-Bescheid vom 12.10.2012, berichtigt durch F-Bescheid vom 25.10.2012: € - 20.104,69;
2012: F-Bescheid vom 13.06.2013: € - 21.562,21;
2013: F-Bescheid vom 01.10.2014: € - 11.997,81.

Sämtliche Bescheide wurden gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen, da die Frage, ob es sich bei der Vermietungstätigkeit um eine steuerlich relevante Einkunftsquelle handelte, noch nicht hinreichend geklärt worden war.

Diesbezüglich wurden die Bf. mehrfach mittels Vorhalt vom 22.08.2011, 26.09.2012 und letztlich mit dem F-Bescheid 2013 vom 01.10.2014 aufgefordert, eine Prognoserechnung vorzulegen. Aus dieser sollte ersichtlich sein, ob bzw. ab welchem Zeitpunkt innerhalb eines absehbaren Zeitraumes die Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten erzielbar sei. Weiters wurde um Stellungnahme ersucht, warum die Einnahmen regelmäßig nicht die Höhe der jährlichen AfA erreichten.

Mit Schreiben vom 13.11.2014 übermittelten die Bf. eine Prognoserechnung und teilten mit, dass die Liegenschaft im Jahr 2013 verkauft worden war.

Aufgrund der vorzeitigen Beendigung der Vermietung ersuchte das Finanzamt mit Vorhalt vom 23.01.2015 um Nachweis, dass die Vermietung trotz vorzeitiger Aufgabe langfristig geplant und die Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen beabsichtigt war. Insbesondere sollten die Gründe für die Veräußerung der Liegenschaft dargestellt werden.

Am 03.03.2015 brachten die Bf. schriftlich vor, dass die Liegenschaft bereits zum Erwerbszeitpunkt einen hohen erforderlichen Sanierungsbedarf gehabt habe. Zur Umsetzung des Sanierungsprojektes wäre eine Erhöhung der Mieterträge im Zusammenhang mit der Erlangung von Fördermitteln der Stadt ***** zwingend notwendig gewesen. In Gesprächen mit dem Wohnfonds ***** hätte sich aber erst nachträglich ergeben, dass der Erhalt der Fördermittel durch die Finanzsituation der Stadt ***** bzw. durch die Änderung der Kriterien zur Erlangung der Mittel äußerst unbestimmt wäre. Auch der Versuch freiwilliger Mietanhebungen sei gescheitert. Aufgrund dessen wäre eine Umsetzung des Vorhabens mit den Absichten der Bf. nicht mehr möglich gewesen. Eine Veränderung der Projekt- bzw. Bewirtschaftungsabsichten sei für die Bf. nicht in Frage gekommen, weshalb die Liegenschaft habe veräußert werden müssen.

Das Finanzamt erließ am 01.04.2015 endgültige Bescheide über die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2010-2013 und führte begründend aus, dass bei Einstellung der Vermietung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses für die Frage der

Liebhabelei maßgeblich sei, ob die Beendigung auf gewöhnliche Risiken oder Unwägbarkeiten oder freiwillig planabweichendes Verhalten zurückzuführen sei. Liebhabelei liege dann vor, wenn sich die Vermietung unter Außerachtlassung von Unwägbarkeiten und unter der Annahme der Fortführung als objektiv nicht ertragsfähig erweise. Der Verkauf der Liegenschaft und somit die Beendigung der Vermietung sei aus einem freiwilligen Entschluss heraus und nicht aufgrund von Unwägbarkeiten erfolgt. Der hohe Sanierungsbedarf sei bei Ankauf der Liegenschaft bekannt gewesen. Der Nachweis dafür, dass die Vermietung auf Dauer angelegt gewesen sei, sei nicht erbracht worden. Vielmehr sei davon auszugehen gewesen, dass es sich um ein Spekulationsobjekt gehandelt habe, zumal der Verkaufspreis das 1,7fache der ursprünglichen Anschaffungskosten betragen habe. Es sei daher von einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum für die Jahre 2010 bis 2013 auszugehen gewesen, der zu einem Gesamtüberschuss der Werbungskosten über die Einnahmen iHv insgesamt € 71.454,00 geführt habe. Die Vermietungstätigkeit sei daher als Liebhabelei eingestuft worden.

Dagegen richtete sich die fristgerecht eingebrachte Beschwerde. Einerseits wurde vorgebracht, dass für die Beurteilung des Gesamtüberschusses auf die gesamte Tätigkeit vom Kauf, über die Vermietung bis zum Verkauf abzustellen wäre, sohin der Veräußerungserlös in den Beobachtungszeitraum einzubeziehen sei. Durch die Einführung der Immobilienbesteuerung im Jahr 2012 würde die rechtswidrige Anwendung der noch vor der Immobilienbesteuerung bestehenden Liebhabereiverordnung aus 1993 ansonsten zu inkonsequenten und systemwidrigen Lösungen führen.

Andererseits wurde ausgeführt, dass laut übermittelter Prognoserechnung bereits im 17. Jahr des Betrachtungszeitraumes ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden würde und daher die Vermietungstätigkeit als objektiv ertragsfähig einzustufen sei. Tatsächlich hätte man sogar die realen, dem MRG unterliegenden Mieterträge und keine fiktiven Mieteinnahmen angesetzt. Die Prognose wäre äußerst vorsichtig erstellt und zeigte auf, dass die Miteigentümer risikoavers agierten. Die Bf. hätten schon lange geplant, eine Immobilie zum Zweck der Vermietung zu kaufen, um damit ab Pensionsantritt eine zusätzliche Einkunftsquelle zu haben. Letztlich sollte die Liegenschaft an die Kinder übergeben werden.

Im Zeitpunkt des Kaufes hätte es auch noch keine Überlegungen hinsichtlich der Beantragung von Fördermitteln gegeben; diese seien erst nachträglich im Jahr 2013 angestellt worden, um die Ertragsfähigkeit zu steigern. Weiter wurde vorgebracht, dass selbst der Käufer der Liegenschaft 2013 mit hohem Mietpotential rechnen müsste, da er gewillt war, das 1,7fache der ursprünglichen Anschaffungskosten zu bezahlen. Die Bf. hätten daher niemals die Absicht gehabt, das Vermietungsobjekt vorzeitig, d.h. vor Erzielung eines Gesamtüberschusses, zu verkaufen.

Die Immobilie sei nie aktiv zum Verkauf angeboten worden, sondern ein Investor sei an die Bf. herangetreten. Nur aufgrund des Eintrittes einer lukrativen Veräußerungsmöglichkeit der

Liegenschaft könnte nicht der Schluss gezogen werden, dass die Bf. von vornherein einen vorzeitigen Verkauf der Immobilie aus Spekulationsgründen angestrebt hätten.

Als Gründe für den Verkauf wurden sowohl private Lebensumstände der Bf. als auch fehlende Fördermittel der Stadt ***** für die notwendige Sanierung der Liegenschaft vorgebracht. Der Hälfteeigentümer ***Bf1*** habe liquide Mittel für die Schulausbildung seiner Tochter an einer Privatschule in ***Land*** benötigt, ***Bf2*** hätten die finanziellen Mittel gefehlt, um ein Haus in der Gegend ***** als Familienwohnsitz zu erwerben. Auch habe sich herausgestellt, dass die Fördermittel der Stadt ***** für die Sockelsanierung der Liegenschaft nicht zur Verfügung gestanden seien, weshalb das behördliche Mietenanhebungsverfahren nicht habe umgesetzt werden können. Diese erhöhten Mieteinnahmen wären zur Finanzierung der Sanierung erforderlich gewesen.

Die Bf. hätten sich erst nach intensiven Diskussionen zum Verkauf entschlossen. Aus der Rechtsprechung des VwGH, insbesondere VwGH 24.06.2010, 2006/15/0343, wäre nicht ableitbar, dass nur der „Notverkauf der Einkunftsquelle aufgrund eines de facto nicht zu beeinflussenden Ereignisses“ als Beweis für eine auf Dauer geplante Vermietung angesehen werden könne, zumal es sich hier um eine sog. „große“ Vermietung gehandelt habe.

Am 11.06.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde mittels BVE als unbegründet ab. Es führte aus, dass die Beurteilung der Einkunftsquelle nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu Beginn der Betätigung zu erfolgen hätte. Die Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, müsste im Zweifelsfall anhand einer Prognoserechnung dokumentiert werden. Diese wäre nicht realitätsnah, da wesentliche Eckpunkte wie Mietausfallswagnis und Instandhaltung sowie Sanierungskosten fehlten. Auch die fiktiv angesetzten Mieterträge iHv € 10,-/m² der bisher leerstehenden Wohnungen seien zu hoch und könnten nicht nachvollzogen werden. Der Richtwertzins für eine Normalwohnung betrage ab 01.04.2014 lediglich € 5,39/m².

Das Finanzamt verneinte ebenfalls, dass die Ereignisse der privaten Lebensführung als Unwägbarkeiten im Sinne der VwGH-Judikatur heranzuziehen wären. Ausbildungskosten der Tochter würden nicht völlig unerwartet auftreten, sondern wären planbar. Auch der Entschluss zum Erwerb eines Hauses als Familienwohnsitz wäre frei gefasst und nicht aus einer Notsituation heraus getroffen worden.

Da die Bf. in der Immobilienbranche/ Hausverwaltung tätig gewesen seien und daher über einschlägige Berufserfahrung verfügten, hätte ihnen bewusst sein müssen, dass eine Sanierung des Zinshauses nur alleine mit freiwilligen Mieterhöhungen nicht machbar wäre. In freier Beweiswürdigung ging das Finanzamt davon aus, dass die Sockelsanierung nur unter Inanspruchnahme von Förderungen geplant gewesen sei, da bereits der Kaufpreis der Liegenschaft zur Gänze fremdfinanziert erfolgt sei. Sei jedoch die Vermietung mangels Erfolges beendet worden, dann läge ein typisches Betätigungsrisiko und keine Unwägbarkeit vor. Ein

aktives Anbieten der Liegenschaft sei aufgrund der Berufstätigkeit der Bf. ebenfalls nicht notwendig gewesen. Der abgeschlossene Beobachtungszeitraum umfasse daher die Jahre 2010 bis 2013 und führe zu einem Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen und somit zur Liebhabereibeurteilung.

Weiters führte das Finanzamt aus, dass der Veräußerungserlös nicht in die Berechnung des Gesamtüberschusses miteinzubeziehen wäre. Nach der Rechtsprechung des VwGH käme es auf die Zuordnung zu den jeweiligen Einkunftsarten an (§ 28 EStG 1988 – Vermietungseinkünfte; § 30 EStG 1988 – Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen), weshalb sich auch durch die Neuregelung der privaten Grundstücksbesteuerung keine Änderungen im Zusammenhang mit der Liebhabereibeurteilung ergeben hätten.

Dagegen beantragten die Bf. fristgerecht am 01.07.2015 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht mittels Senat sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Dem Bundesfinanzgericht wurde der Akt am 15.07.2015 vorgelegt, wobei der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung der Fall am 01.03.2023 zur Bearbeitung zugewiesen wurde.

Nach Durchsicht des Aktes wurde für 18.04.2023 eine Senatsverhandlung anberaumt und die entsprechenden Ladungen am 08.03.2023 verschickt. Mit Beschluss vom 04.04.2023 wurde den Parteien eine durch die Berichterstatteerin entsprechend der VwGH-Judikatur adaptierte Prognoserechnung zur Kenntnis gebracht.

In der am 18.04.2023 abgehaltenen Senatsverhandlung verwiesen sowohl der steuerliche Vertreter der Bf. als auch der Vertreter des Finanzamtes auf die Schriftsätze im bisherigen Verfahren, insbesondere zum Thema „Reinvermögenstheorie – Einbeziehung des Veräußerungserlöses in die Prognoserechnung“.

Betreffend die vom Gericht erstellte Prognoserechnung führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass eine realistische Prognose auch eine Fremdfinanzierung der erforderlichen Haussanierung zu berücksichtigen hätte. Da bereits der Ankauf der Liegenschaft zur Gänze fremdfinanziert erfolgt sei, könnte nicht davon ausgegangen werden, dass die Sanierung rein aus Eigenmitteln getragen werde. Dieser zusätzliche Zinsaufwand für die Sanierung müsste in die Prognoserechnung einfließen.

Dagegen sprach sich der Vertreter der Bf. aus und brachte vor, dass dies eine wirtschaftliche Entscheidung der Bf. sei. Die Bf. hätten mit Eigenmitteln finanzieren können. Im vorliegenden Fall wären derartige Überlegungen gar nicht getroffen worden, da sich mangels Fördermittel eine Bewirtschaftung im Sinne der Miteigentümer nicht habe bewerkstelligen lassen.

Zur Frage, wann der Entschluss gefasst worden sei, die Tochter auf eine Privatschule nach ***auswärts*** zu schicken, konnte der steuerliche Vertreter keine Aussage machen. Das

Finanzamt merkte diesbezüglich an, dass *****Bf1***** in den Jahren 2010 bis 2018 rund € 77.000,- pro Jahr für eine private Weiterversicherung bezahlt habe, womit der Finanzierungsbedarf erklärlich sei.

Auf Befragen, warum und mit welcher Absicht die Immobilie angeschafft worden sei, gab der steuerliche Vertreter an, dass die Investition als Pensionsvorsorge gedacht gewesen sei. Die Liegenschaft habe sich auf Grund der Lage als Investitionsprojekt durchaus geeignet.

Der Vertreter des Finanzamtes erwiderte, dass die Bf. sehenden Auges in eine finanzielle Schieflage geraten seien. Sie hätten die Gewährung von Fördermitteln aufgrund der Sanierungssituation bereits vor Kauf abklären müssen. Verwiesen wurde in diesem Zusammenhang auf ein Erkenntnis des BFG vom 22.5.2022, RV/7103275/2018. Die Bf. hätten keinen Nachweis erbracht, dass die ursprüngliche Planung einen Gesamtüberschuss beinhaltet hätte.

Dem widersprach der steuerliche Vertreter und verwies auf die Prognoserechnung als Nachweis, dass die ursprüngliche Planung auf einen Gesamtüberschuss ausgerichtet gewesen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. haben mit Kaufvertrag vom 02.03.2010 eine Liegenschaft in *****Adr***** erworben. Es handelte sich dabei um ein Zinshaus mit acht Wohneinheiten (Nutzfläche von ca. 540 m²), exklusive Hofgebäude ca. 60 m², exklusive Keller und Kellerabteile zuzüglich einem bestandsfreien, ausbaubaren Rohdachboden sowie Hof. Die Wohneinheiten waren größtenteils vermietet, wobei die Mietverträge dem Mietrechtsgesetz (MRG) unterlagen. Sechs Wohnungen waren dem Kategoriemietzins „C“ bzw. „D brauchbar“ zuzuordnen, das entsprach einem Hauptmietzins iHv € 1,54/m². Zwei Wohneinheiten waren bestandsfrei und konnten daher zum Richtwertzins (€ 4,91/m² plus Zu- und Abschläge) vermietet werden.

Das Zinshaus hatte zum Zeitpunkt des Erwerbes sowohl hinsichtlich der allgemeinen Teile als auch hinsichtlich der Substanz der vermieteten Wohnungen einen hohen erforderlichen Verbesserungs- und Sanierungsbedarf. Der Kaufpreis iHv € 500.000,- wurde zur Gänze durch Bankfinanzierung aufgebracht.

In den Jahren 2010 bis 2013 erklärten die Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei den Einnahmen Werbungskosten in folgender Höhe gegenüberstanden:

	2010	2011	2012	2013
Einnahmen	3.477,32	5.190,66	7.583,32	5.646,42

1/10-Absetzungen	-950,00	-950	-950	-950
AfA	-9.255,86	-9.255,86	-9.255,86	-9.255,86
Fremdfinanzierungskosten	-9.073,32	-14.323,66	-10.803,56	-4.278,30
Instandhaltung	-1.712,43	-415,75	-7.864,54	-1.887,42
übrige Werbungskosten	-274,68	-350,00	-271,57	-1.272,65
Summe	-17.788,97	-20.104,61	-21.562,21	-11.997,81

Nach mehrmaligen Aufforderungen seitens des Finanzamtes legten die Bf. schließlich am 13.11.2014 eine **Prognoserechnung** vor, die einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im 17. Jahr zeigte. Die Prognoserechnung entsprach in den Jahren 2010 und 2011 den abgegebenen Feststellungserklärungen, ab dem Jahr 2012 wurden indexierte Hauptmietzinserträge nach MRG und *fiktive Mieterträge* iHv € 10,-/ m² (ohne Indexierung) für die zwei bestandsfreien Tops angesetzt. Ab dem Jahr 2019 wurden weitere Mieteinnahmen für das Hofgebäude iHv € 20,-/m² und Garage angenommen. *Ausgabenseitig* wurden die laufende Abschreibung für Abnutzung, Zinsaufwand, Instandsetzungszehntel gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 idF 2007/2010 und sonstige Werbungskosten (ohne Indexierung) geltend gemacht. Ab dem Jahr 2012 wurde Herstellungsaufwand iHv insgesamt € 87.600,- und ab 2019 Instandsetzungsaufwand für das Hofgebäude iHv insgesamt € 120.000,- angesetzt. *Nicht berücksichtigt* wurden Kosten für Leerstehung und Mietausfall, laufende Instandhaltung und zukünftige Reparatur- und Instandhaltung seit der letzten Generalsanierung.

Es ergab sich somit folgendes Bild:

Jahr	Einnahmen	Einnahmen prognostiziert	Ausgaben (Zinsen, so WK, AfA, Herstellung, Instandsetzung)	Ergebnis (gerundet)	Ergebnis prognostiziert
2010	3.477,32		- 21.266,00	- 17.789,00	
2011	5.190,66		- 25.295,35	- 20.104,69	
2012		25.415,00	- 31.387,00		- 5.971,80
2013		25.607,00	- 30.738,00		- 5.131,00
2014		25.796,00	- 30.112,00		- 4.316,00
2015		25.796,00	- 29.469,00		- 3.673,00
2016		25.942,00	- 28.843,00		- 2.901,00
2017		26.141,00	- 28.128,00		- 1.987,00

2018		26.290,00	- 27.428,00		- 1.138,00
2019		40.690,00	- 36.707,00		3.983,00
2020		40.892,00	- 35.994,00		4.898,00
2021		40.892,00	- 35.205,00		5.687,00
2022		41.047,00	- 34.421,00		6.626,00
2023		41.101,00	- 33.614,00		7.487,00
2024		41.259,00	- 32.803,00		8.456,00
2025		41.259,00	- 31.932,00		9.327,00
2026		41.476,00	- 31.054,00		10.422,00
2027		41.476,00	- 24.310,00		17.166,00
2028		41.641,00	- 23.390,00		18.251,00
2029		41.700,00	- 22.426,00		19.274,00
2030		41.867,00	- 21.443,00		20.424,00

Die Summe der Gesamtverluste in den Jahren 2010 bis 2013 betrug € 71.453,60. Laut Prognoserechnung hätte die Immobilie im 18. Jahr des 25-jährigen Beobachtungszeitraumes einen Gesamtüberschuss erzielt.

Zur Überprüfung der objektiven Ertragsfähigkeit der Immobilie erstellte die Berichterstatteerin am 04.04.2023 eine eigene adaptierte Prognoserechnung anhand der ausschlaggebenden VwGH-Judikatur (vgl. VwGH 29.03.2017, Ra 2015/15/0042; 19.03.2013, 2010/15/0106; 28.02.2012, 2009/15/0192; 18.10.2012, 2010/15/0167).

Entsprechend der Adaptierungen ergibt sich eine Prognoserechnung mit nachfolgenden Werten:

Jahr	Einnahmen (fiktive Mieterträge)	Ausgaben laut F-Erklärung	Ausgaben prognostiziert	Ergebnis prognostiziert
2010	29.162,15	- 21.266,00		7.896,15
2011	29.121,26	- 25.295,35		3.825,91

2012	33.040,80	- 30.797,57		2.243,23
2013	33.445,80	- 25.052,06	- 10.013,70	4.115,44
2014	38.403,00		- 46.864,30	- 8.461,30
2015	38.817,00		- 46.262,70	- 7.445,70
2016	28.817,00		- 45.636,70	- 6.819,70
2017	39.993,00		- 45.039,30	- 5-046,30
2018	40.338,00		- 44-373,80	- 4-035,80
2019	40.341,06		- 43.653,11	- 3.312,05
2020	40.344,18		- 41.990,42	- 1.646,24
2021	40.347,36		- 41.201,74	- 854,37
2022	43.428,61		- 40.725,86	2.702,75
2023	44.457,92		- 40.021,79	4.436,13
2024	45.346,90		- 39.299,69	6 047.21
2025	45.350,35		- 38.429,03	6.921,31
2026	46.257,18		- 37.641,72	8.615,46
2027	46.260,76		- 36.738,08	9.522,69
2028	47.185,80		- 35.910,58	11.275,22
2029	47.189,53		- 34.946,95	12.242,57
2030	48.133,14		- 34.058,31	14.074,82
2031	48.137,02		- 33.221,70	14.915,32
2032	49.099,58		- 33.317,96	15.781,62
2033	49.103,62		- 33.318,36	15.785,25
2034	50.085,51		- 33.416,55	16.668,96

Nach dieser Prognoserechnung hätte die Vermietung der Immobilie bereits im 16. Jahr des 25-jährigen Beobachtungszeitraumes einen Gesamtüberschuss erzielt.

Die Liegenschaft wurde am 27.06.2013 um € 845.000,- verkauft und die Vermietungstätigkeit somit beendet, wobei der vorzeitige Verkauf nicht geplant war.

Die Bf. sind Geschäftsführer der Firma ***K*** und üben ua. eine Lektorentätigkeit für Immobilienwirtschaft an der ***FH*** aus.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorliegenden Verwaltungsakt, dem Vorbringen des Bf. und den Aussagen in der mündlichen Verhandlung. Kauf- und Verkaufsverträge wurden eingesehen. Der Verkaufsvertrag beinhaltet die Zinslisten 2013, aus denen die bestandsfreien und vermieteten Tops mit ihren jeweiligen Kategoriemietzinsen ersichtlich sind. Aufgrund der ausgewiesenen Kategoriemietzinse wurden die mietrechtlichen Beschränkungen nachgewiesen. Eine Abfrage beim Zentralen Melderegister zeigte, dass die Mieter bereits vor Ankauf der Liegenschaft in dem Zinshaus gewohnt haben und die Bf. folglich die Mietverträge beim Kauf der Immobilie übernommen haben.

Die seitens der Bf. übermittelte Prognoserechnung wurde überprüft und aufgrund des Fehlens wesentlicher Eckpunkte wie Mietausfallwagnis, Leerstehung und laufende Instandhaltung *adaptiert*.

Die adaptierte Prognoserechnung beinhaltet nun die tatsächlichen Kosten laut F-Erklärung für die Jahre 2010 bis 2013 sowie AfA und Zinsaufwand entsprechend der von den Bf. vorgelegten Prognose. Angesetzt werden auch Ausgaben für laufende Instandhaltung iHv 5% der Mieteinnahmen, künftige Reparatur- und Instandhaltungskosten seit der letzten Generalsanierung iHv € 25,-/m² Nutzfläche pro Jahr sowie Mietausfallwagnis und Leerstehung. Leerstehung und Mietausfallwagnis werden pauschal mit 5% der Mieteinnahmen berechnet. Dies entspricht auch den in der Literatur für das Mietausfallwagnis angenommenen 3 - 5% des Jahresrohertrages bei Wohnobjekten (*Kranewitter, Liegenschaftsbewertung*⁷ (2017) 91). Aufgrund der Indexierung der Mieteinnahmen werden daher automatisch auch die pauschal damit in Zusammenhang angesetzten Aufwendungen (Mietausfallwagnis, Leerstehung und laufende Instandhaltung) regelmäßig erhöht. Die von den Bf. angesetzten 1/15tel für Herstellungsaufwand sowie Instandsetzungsaufwand für das Hofgebäude werden auf die laufende Abschreibung für Abnutzung umgerechnet.

Einnahmenseitig werden in der Prognoserechnung fiktive Richtwertmieten ohne Zu- und Abschläge für alle Wohneinheiten (in Summe ca. 600m² Nutzfläche) angesetzt - dies sowohl für die vermieteten als auch für die bestandsfreien Tops. Die Richtwerte basieren auf einer Aufstellung des Mieterschutzverbandes ***** bzw. dem BGBl. II Nr. 81/2023 (Änderung der

Richtwerte nach Richtwertgesetz). Die Indexierung erfolgt für zukünftige Jahre (ab 2025) pauschal mit 2% alle zwei Jahre. Laut Rechtsprechung des VwGH ist für den Fall, dass preisrechtliche Zwangsvorschriften, im besonderen gesetzliche Zwangsregelungen über Obergrenzen des Mietzinses, der marktüblichen Preisbildung entgegenstehen, die objektive Ertragsmöglichkeit unter Ausblendung der gesetzlichen Mietzinsbeschränkung ausschlaggebend. Die Prognose ist daher ausgehend von der vom Vermieter tatsächlich ausgeübten Art der Vermietung unter Heranziehung fiktiver marktkonformer Mieten zu erstellen, soweit der Vermieter den durch preisrechtliche Zwangsvorschriften vorgegebenen Rahmen (im Wesentlichen) ausgeschöpft hat (VwGH 25.11.1999, 97/15/0144; 16.02.2006, 2004/14/0082). Die angenommenen Richtwertmieten stellen daher die Untergrenze der fiktiv anzusetzenden Mieterträge dar.

Die somit adaptierte Prognoserechnung dient als Grundlage für die Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit der Vermietungsimmobilie und wird entsprechend gewürdigt.

Die Aussagen der Bf., dass der vorzeitige Verkauf nicht bereits ursprünglich geplant, sondern die Liegenschaft als Pensionsvorsorge gedacht war, erscheinen glaubwürdig, zumal auch gegenüber dem Finanzamt nie etwas anderes behauptet worden war.

Aussagen zur beruflichen Tätigkeit der Bf. wurden anhand einer Internet-Recherche überprüft und sind unstrittig.

3. Rechtliche Würdigung

3. 1. Zu Spruchpunkt I

Die Liebhabereiverordnung (LVO) 1993 (idF BGBl. II 1999/15) unterscheidet zwischen Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO) und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 LVO).

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3 LVO) zu erzielen, und nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteten Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 3 LVO ist bei Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden das Vorliegen einer Absicht im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen („große Vermietung“). Als absehbarer

Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab dem Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. höchstens 28 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Ob die Betätigung erfolgreich gestaltet werden kann, ist anhand einer Prognoserechnung zu beurteilen, eine Kriterienprüfung findet nicht statt (VwGH 29.03.2017, Ra 2015/15/0042; 28.06.2006, 2002/13/0036).

Dieser Zeitraum kommt dann zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen darauf abzielt, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Ist hingegen die Vermietung von vornherein nur auf einen begrenzten Zeitraum gerichtet, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein (VwGH 24.06.2010, 2006/15/0343).

Nach der Rechtsprechung des VwGH muss es der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungstätigkeit nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Dabei wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich vorzeitig einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht (latent) von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (VwGH 27.04.2000, 99/15/0012; 23.11.2000, 95/15/0177; 03.07.2003, 99/15/0017; 14.12.2005, 2002/13/0001; 11.11.2008, 2006/13/0199; 27.06.2017, Ra 2017/13/0029).

Wird die Betätigung, für die ein Gesamtüberschuss innerhalb des absehbaren Zeitraumes zu erwarten war, vor Erzielen dieses Gesamterfolges beendet, so ist

- a) für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn die Vermietung aufgrund von Unwägbarkeiten beendet worden ist;
- b) für den abgeschlossenen Zeitraum von Liebhaberei auszugehen, wenn die Betätigung aus anderen Motiven beendet wird. Sei es, dass sie von vornherein (latent) zeitlich begrenzt geplant war, dass sich aufgrund typischer Betätigungsrisiken ein zu geringer Erfolg einstellte oder die Beendigung aufgrund eines nachträglich gefassten freiwilligen Entschlusses erfolgte.

Unter Unwägbarkeiten werden vom Steuerpflichtigen nicht oder nur wenig beeinflussbare äußere Umstände bzw. unvorhergesehene Ereignisse verstanden (vgl. *Doralt/Renner*, EStG⁸, § 2 Tz 365, 367). In diesem Zusammenhang kommt aber auch solchen Unwägbarkeiten steuerlich beachtliche Indizwirkung zu, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen (VwGH

14.12.2005, 2002/13/0001; 24.06.2010, 2006/15/0343). Nicht darunter fallen typische Vermietungsrisiken, wie zB notwendige Investitionen, enttäuschte Erwartungen hinsichtlich der Vermietbarkeit, zeitweises Leerstehen wegen Mietersuche (vgl *Rauscher/Grübler*, Steuerliche Liebhaberei², Rz 309).

Voraussetzung für die Annahme einer so genannten Unwägbarkeit ist, dass diese nicht von vornherein zu erwarten oder bekannt war und eine an Wirtschaftlichkeitsgrundsätzen orientierte, rasche Reaktion erfolgt (VwGH 03.07.1996, 92/13/0139). Bei der Frage von Hinderungsgründen für die Erzielung eines Gesamtüberschusses ist demnach zwischen den oben geschilderten „Unwägbarkeiten“ und gewöhnlichen Risiken zu unterscheiden. Den näheren Umständen, weshalb die Betätigung vorzeitig beendet wurde, kommt daher ausschlaggebende Bedeutung zu. Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen (VwGH 23.11.2000, 95/15/0177;).

Für den vorliegenden Fall ergibt sich folgendes:

I. Prognoserechnung – objektive Ertragsfähigkeit

Nach dem Akteninhalt, den Aussagen der Bf. bzw. der von den Bf. vorgelegten Prognoserechnung hätte die streitgegenständliche Vermietung innerhalb eines Zeitraumes von 25 Jahren, ja bereits im 17. Jahr einen Gesamtüberschuss ergeben, sodass die Einkünftevermutung gemäß § 1 Abs. 1 LVO nachgewiesen wäre. Nach Durchrechnung der Prognoserechnung ergab sich ein Einnahmenüberschuss im 18. Jahr des Beobachtungszeitraumes.

Das Finanzamt zweifelte die Realitätsnähe der übermittelten Prognoserechnung an, da wesentliche Eckpunkte wie Mietausfallswagnis, Leerstehung und laufende Instandhaltung fehlten. Auch wurden die fiktiv angesetzten Mieteinnahmen für die zwei bestandsfreien Wohnungen als zu hoch beanstandet. Es bemängelte jedoch nicht, dass nur die tatsächlich erzielten Mieten als Einnahmen angesetzt wurden. Eine eigene Prognosekontrollrechnung erstellte das Finanzamt nicht.

Zur Überprüfung der objektiven Ertragsfähigkeit der Immobilie erstellte die Berichterstatteerin am 04.04.2023 eine eigene adaptierte Prognoserechnung anhand der ausschlaggebenden VwGH-Judikatur (vgl. VwGH 29.03.2017, Ra 2015/15/0042; 19.03.2013, 2010/15/0106; 28.02.2012, 2009/15/0192; 18.10.2012, 2010/15/0167). Diese Überprüfung hat – wie oben dargelegt – die objektive Ertragsfähigkeit schon in den ersten vier Jahren ergeben.

Wenn das Finanzamt nun bei der Berechnung der Prognose zusätzliche Fremdfinanzierungszinsen für eine Sanierung der Liegenschaft aufwandsmäßig berücksichtigt haben möchte, so kann diesem Begehren nicht gefolgt werden. Diese wirtschaftliche Entscheidung obliegt den Bf. Die Bf. haben in ihrer selbst erstellten Prognoserechnung keinen weiteren Zinsaufwand

berücksichtigt, obwohl sie Instandsetzungs- und Herstellungskosten angesetzt haben. Eine Finanzierung aus Eigen- und Fördermitteln sowie durch ein behördliches Mietenanhebungsverfahren gemäß § 18 MRG ist denkmöglich. Aus der Tatsache, dass der Ankauf rein bankenfinanziert erfolgte, kann nicht zwingend geschlossen werden, dass weitere Sanierungsmaßnahmen ebenfalls mittels Kredit finanziert werden müssen. Seitens der Bf. wurden keine Einwände gegen die angepasste Prognoserechnung vorgebracht.

Die adaptierte Prognoserechnung weist somit einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bereits im 16. Jahr des Beobachtungszeitraumes auf. Innerhalb der ersten vier Jahre ist jedenfalls ein Einnahmenüberschuss abzulesen. Die **positive objektive Ertragsfähigkeit** der Vermietungsimmobilie liegt nach Ansicht des BFG vor. Es ist daher prinzipiell von einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle auszugehen.

II. Beendigung der Vermietungstätigkeit – Verkauf der Liegenschaft

Wie bereits oben ausgeführt, stellt der Verkauf des Mietobjekts für den Fall, dass er vor der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses erfolgt und nicht auf eine Unwägbarkeit iSd VwGH-Rechtsprechung zurückzuführen ist, ein Indiz dafür dar, dass die Vermietung von vornherein nicht für die Dauer eines absehbaren Zeitraumes beabsichtigt war. Der Steuerpflichtige hat daher den Nachweis zu erbringen, dass die Vermietung nicht von Beginn an auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten ergeben hat.

Die streitgegenständliche Liegenschaft wurde 2010 angekauft, danach vermietet und im Juni 2013 schließlich verkauft. Sowohl schriftlich gegenüber dem Finanzamt als auch in der mündlichen Verhandlung brachten die Bf. vor, dass die Liegenschaft als Pensionsvorsorge geplant gewesen war. Die Immobilie hatte sich aufgrund der Lage als Investitionsprojekt durchaus geeignet und war als Ertragsobjekt angedacht. Die Einkünfte aus der Vermietung sollten als zusätzliche Pensionseinnahmen dienen, die Liegenschaft schließlich den Kindern übertragen werden.

Die Bf. vertreten die Auffassung, dass der Verkauf der Liegenschaft durch außerhalb ihrer Einfluss- bzw. Entscheidungssphäre gelegene Umstände veranlasst war. Zur Umsetzung eines Sanierungsprojektes wäre es zwingend erforderlich gewesen, die bestehenden Vermietungserträge gemäß MRG an den erforderlichen Kosten nach Maßgabe des behördlichen Verfahrens gemäß § 18 MRG anzuschließen. In Gesprächen mit dem Wohnfonds ***** über den Erhalt von Fördermitteln für eine Generalsanierung des Zinshauses habe sich jedoch herausgestellt, dass aufgrund der Finanzsituation der Stadt ***** 2013 die Erlangung dieser Fördermittel äußerst unbestimmt war bzw. nicht gewährt wurde.

Unter Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.06.2010, 2006/15/0343 werden auch noch private Lebensumstände genannt, die letztlich zur Verkaufsentscheidung beigetragen

haben. Die Tochter von ***Bf1*** wollte eine Privatschule in ***auswärts*** besuchen, die Familie von ***Bf2*** hatte beschlossen, ein Haus in ***** zu kaufen.

Voraussetzung für eine Anerkennung als Unwägbarkeit ist, dass das Ereignis nicht von vornherein zu erwarten oder bekannt war. Es handelt sich um Ereignisse, die den Wirtschaftsverlauf negativ beeinflussen und grundsätzlich keinen Kausalzusammenhang mit dem Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen (UFS 10.10.2006, RV/0144-F/05; *Renner*, Unerwartete negative Ereignisse und/oder Einstellen der Tätigkeit: Einkunftsquelle oder Liebhaberei? SWK 10/2004, 376; *Moser*, Unwägbarkeiten oder gewöhnliches unternehmerisches Risiko – Abgrenzungsfragen im Bereich der Vermietung, ÖSTZ 2016, 145). Unwägbarkeiten müssen nicht unbedingt die entsprechende Einkunftsquelle betreffen, sie können auch die private Lebensführung oder eine andere Tätigkeit des Steuerpflichtigen oder naher Angehöriger betreffen (vgl. *Doralt/Renner* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG¹⁴ § 2 Rz 366 mwN). Der VwGH legt den Maßstab nicht sehr streng an, wenn er ausführt, dass nicht nur der Notverkauf einer Einkunftsquelle aufgrund eines unbeeinflussbaren Ereignisses einen Beweis für eine geplante Vermietung darstellt (VwGH 24.06.2010, 2006/15/0343). Die Auffassung, „nur“ eine Unwägbarkeit könne bei Beendigung der Vermietungstätigkeit vor Erreichen des Gesamtüberschusses „die Beurteilung als Liebhaberei hintanhalten“, trifft nicht zu (VwGH 27.06.2017, Ra 2017/13/0029). Letztlich sieht der VwGH sogar einen unmittelbaren Kausalzusammenhang mit der Unwägbarkeit als nicht erforderlich an, wenn nämlich die Unwägbarkeiten vom Abgabepflichtigen durch selbst bewirkte wirtschaftliche Fehlschläge bewirkt werden, indem das zu Wohnzwecken genutzte Haus veräußert werden muss und daher die Vermietung einer Wohnung vor Erreichen eines Gesamtüberschusses aufgegeben wird (VwGH 03.07.2003, 99/15/0017). Ähnlich war der Fall gelagert, in dem die Gattin das gemeinsame Wohnhaus verkaufen musste, um die Schulden aus einem Café abzudecken. Der Ehegatte beendete daraufhin die Vermietung einer Wohnung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses. Maßgeblich war jedoch, dass die Vermietung bei „normalem Verlauf“ objektiv ertragsfähig gewesen wäre (VwGH 27.04.2000, 99/15/0012). In einem weiteren Fall hat die Bank die Verwertung von Wohnungen wegen wirtschaftlicher Schwierigkeiten von Gesellschaftern, bei denen der Steuerpflichtige Geschäftsführer war, zu einem Zeitpunkt vorgenommen, zu dem noch Werbungskostenüberschüsse bestanden. Berücksichtigungswürdige Unwägbarkeiten des Steuerpflichtigen können sich demnach auch aus der privaten Lebensführung ergeben (VwGH 03.07.2003, 99/15/0017). Auch der Verkauf des Vermietungsobjekts zum Zwecke der Schuldenverminderung kann als Unwägbarkeit angesehen werden (VwGH 14.12.2005, 2002/13/0001).

Allen Entscheidungen ist jedoch gemein, dass der Steuerpflichtige die Erreichung eines Gesamtüberschusses vor Beendigung der Vermietung geplant und diese Absicht nachzuweisen hat.

Über den ursprünglichen Plan kann ein Abgabepflichtiger naturgemäß keinen Beweis (Nachweis) im mathematischen Sinne führen, aber derartiges wird auch sonst bei der freien Beweiswürdigung nicht gefordert. Vielmehr ist von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. *Ritz*, BAO, § 167 Tz 8).

Aus der Aktenlage ist zu entnehmen, dass die Bf. das Zinshaus im Jahr 2010 gekauft und die Mietverträge übernommen haben. Die leerstehenden Wohneinheiten wurden instandgesetzt. Der Ankauf der Liegenschaft erfolgte zwar fremdfinanziert, jedoch war aus der Prognoserechnung ersichtlich, dass der Kredit innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren rückgeführt werden sollte. Zu ihrem ursprünglichen Plan bringen die Bf. vor, dass das Objekt als Zusatzeinkommen in der Pension dienen sollte und die Vermietung der Wohnungen auf unbegrenzte Zeit angelegt gewesen sei. Die vorgelegte Prognoserechnung weise einen Gesamtüberschuss innerhalb des Beobachtungszeitraumes aus, obwohl mit den tatsächlichen, dem MRG unterliegenden Mieteinnahmen kalkuliert worden sei.

Das BFG geht daher davon aus, dass die Vermietung der Immobilie nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant war und die Bf. ursprünglich die Absicht hatten, ihr Einkommen in der Pension durch die gegenständliche Vermietung langfristig aufzubessern.

Im vorliegenden Fall wurden öffentliche Fördermittel zur Generalsanierung der Liegenschaft 2013 nicht erlangt und die Immobilie daraufhin verkauft.

Das Finanzamt bringt nun vor, dass der Sanierungsbedarf der Immobilie schon bei Erwerb bekannt war und die Bf. im Hinblick auf ihre Fachexpertise diesen bewusst in Kauf genommen haben und somit „sehenden Auges“ in wirtschaftliche Schieflage geraten seien. Es handle sich somit nicht um eine Unwägbarkeit, sondern um ein typisches Betätigungsrisiko, das im Vorfeld abzuklären gewesen sei.

Diese Ansicht wird vom BFG nicht geteilt.

Mit 24.06.2013 wurde die Verordnung der Wiener Landesregierung über die Gewährung von Förderungen im Rahmen des II. Hauptstückes des Wiener Wohnbauförderungs- und Wohnhaussanierungsgesetzes – WWFSG 1989 (Sanierungsverordnung 2008 – LBGL. für Wien Nr. 2/2009 idF LBGL. für Wien Nr. 27/2009) geändert. Die Stadt ***** vergibt Fördermittel für Neubau und Sanierungen (aller Art). Jährlich steht nur ein bestimmter Betrag aus dem Budget der Stadt an Fördermitteln zur Verfügung stellt. Dieser ist abhängig von der Finanzsituation der Stadt ***** und auch von dem Umstand, wieviel Investitionsbedarf die Stadt selbst hat. Es gibt keinen Rechtsanspruch auf Gewährung solcher Fördermittel, selbst wenn die Kriterien zur

Erlangung erfüllt sind. Über die Zusage einer Förderung entscheidet die zuständige Magistratsabteilung.

Selbst wenn der Sanierungsbedarf bei Erwerb der Liegenschaft bekannt war, kann ein Ansuchen um Fördermittel erst im Zeitpunkt der tatsächlich vorzunehmenden Sanierung gestellt werden. Die Gewährung ist ua. abhängig von den Budgetmitteln der Stadt *****. Diese können im Jahr 2010 in anderer Höhe als im Jahr 2013 ausfallen. Ein vorzeitiges „Abklären“ der Zusage von Fördermitteln bei Erwerb der Liegenschaft ist daher gar nicht möglich, da sich die Budgetmittel jährlich ändern. Selbst wenn man den Bf. aufgrund ihrer beruflichen Tätigkeit Kenntnisse hinsichtlich der Fördermittel für Sanierungen und möglicherweise auch „Kontakte zu***** der Stadt *****“ unterstellt, so wäre auch für sie eine Änderung der Sanierungsverordnung im Jahr 2013 im Zeitpunkt des Erwerbes 2010 nicht absehbar und daher völlig unerwartet gewesen.

Wenn nun das Finanzamt auf das BFG-Erkenntnis vom 11.05.2022, RV/7103275/2018 verweist, so kann daraus nichts gewonnen werden. Den Bf. mag zwar die Sanierungsbedürftigkeit der Immobilie bekannt gewesen sein, eine Abklärung zur Erlangung der Fördermittel wäre im Erwerbszeitpunkt für das Jahr 2013 jedoch nicht möglich gewesen. Die Nichtgewährung der Fördermittel beeinflusst aber in weiterer Folge die Möglichkeit eines behördlichen Mietenanhebungsverfahrens zur Finanzierung der Sanierung. Die Versuche der freiwilligen Mieterhöhung scheiterten ebenso, wodurch ein Verkauf der Immobilie angedacht wurde. Fest steht, dass die Bf. nicht mit den eingetretenen Schwierigkeiten und den damit verbundenen wirtschaftlichen Folgen gerechnet haben (fehlende Mietsteigerungen, erhöhte Aufwendungen). Diese Probleme gehen über ein übliches Vermietungsrisiko hinaus, und handelt es sich nach Ansicht des BFG zweifelsfrei um Unwägbarkeiten, die von den Bf. keineswegs voraussehbar oder kalkulierbar gewesen sind. Die vorzeitige Beendigung ist somit auf unvorhersehbare Umstände zurückzuführen.

Die privaten Lebensumstände mögen zwar in gewisser Weise subjektiv beeinflussbar sein, können jedoch trotzdem unerwartet, weil objektiv unbeeinflussbar auftreten. Die Möglichkeit einer auswärtigen Schulausbildung für die Tochter bietet sich idR spontan (wenn ein Platz frei ist mit Beginn des nächsten Schuljahres) und ist mit erheblichem finanziellen Aufwand verbunden. Wenn das Finanzamt nun vorbringt, dass einer der Bf. große Beträge in eine private Weiterversicherung eingezahlt habe und auch diese Beträge hätte verwenden können anstatt die Immobilie zu verkaufen, so hat der VwGH bereits ausgesprochen, dass er die Auffassung „nur“ eine Unwägbarkeit könne bei Beendigung der Vermietungstätigkeit vor Erreichen des Gesamtüberschusses „die Beurteilung als Liebhaberei hintanhalten“, nicht teilt (VwGH 27.06.2017, Ra 2017/13/0029). Vielmehr muss der Plan des Steuerpflichtigen von Beginn an auf die langfristige Vermietung ausgelegt gewesen sein.

Da vom Vorliegen einer grundsätzlich ertragsfähigen Vermietungstätigkeit auszugehen ist und diese zumindest bis zum Erreichen eines Gesamtüberschusses geplant war, steht dieser Ertragsfähigkeit der Umstand, dass die Immobilie vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen worden war, nicht entgegen. Die in den Streitjahren aus der Vermietung erzielten Werbungskostenüberschüsse iHv insgesamt € 71.453,68 sind daher anzuerkennen.

Da das Bundesfinanzgericht die Vermietung als steuerlich beachtliche Einkunftsquelle anerkennt, war über die Einbeziehung des Veräußerungserlöses in die Überschussrechnung nicht abzusprechen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die Frage, ob die Vermietung aufgrund von Unwägbarkeiten beendet wurde, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Es war daher die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 3. Mai 2023