



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Treuhand-Union Wien WP- und StbGmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Nichtfeststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für 1996 bis 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Streitpunkt ist die Liebhabereibeurteilung der Vermietungstätigkeit hinsichtlich der Liegenschaft X für die Jahre 1996 bis 1999.

Die Ehegatten G und Dr. H haben im Jahr 1996 die Liegenschaft X erworben, in der Folge saniert und ab Juli 1998 zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt. Am 26.6.1999 hat Dr. H seinen Miteigentumsanteil seiner Gattin unentgeltlich übertragen. Im Zeitraum ihrer gemeinsamen Beteiligung (1996 bis 1999) machten sie bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Werbungskostenüberschüsse in Höhe von jeweils ATS 171.351,- (nach AfA-Korrektur betreffend Grundanteil), d. h. in Summe Werbungskostenüberschüsse (Gesamtverlust im Zeitraum 1996 bis 1999) von ATS 342.702,00 geltend.

Der Betrag setzt sich zusammen aus:

1996: - 80.412,00 (Verlust) lt. FA; (in Erklärung: -106.482,00 ATS beantragt)

1997: -174.852,00 (Verlust) lt. FA; (lt. Erklärung: -200.922,00 ATS beantragt)

1998: - 97.139,00 (Verlust) lt. Erklärung

1999: + 9.701,00 (Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) lt. Erklärung

Aus der Aktenlage geht hervor, dass bei der Einkünfte/Vorsteuerermittlung aus den diesbezüglichen Aufwendungen resultierende Vorsteuern für die Herstellung eines privaten Swimmingpools geltend gemacht worden sind, was durch eine entsprechende Auskunftserteilung eines Mieters bestätigt wurde, wonach der Pool nicht vom Mietrecht erfasst war und vom Mietobjekt sogar durch einen Zaun abgegrenzt war (Dr. H. und G. sind auf dem Nachbargrundstück wohnhaft).

Das Finanzamt erließ einen Bescheid (datiert mit 5.10.2001) gem. § 188 BAO, in dem festgestellt wurde, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Berufungsjahre nicht durchzuführen sei und begründete dies wie folgt:

Gemäß Liebhabereiverordnung werden Einkünfte im Sinne des EStG nur dann vermutet, wenn die Absicht besteht einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Vor-

aussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist (Kriterienprüfung im Sinne § 2 Abs. 1 LVO). Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede **organisatorisch in sich geschlossene Einheit gesondert zu beurteilen**, weshalb die gemeinsame Vermietungstätigkeit bis 06/1999 als abgeschlossener Zeitraum zu betrachten sei. Die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung sei in erster Linie danach zu betrachten, ob die Tätigkeit in der betriebenen Weise (= gemeinsame Vermietung 1996-1999) objektiv Aussicht hat, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen. Auch wenn nicht unbedingt ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg für die Beurteilung der Liegenschaft als Einkunftsquelle erforderlich ist, da nur die objektive Eignung zum Erzielen eines solchen nötig ist, müsse der Steuerpflichtige bei Beendigung der Hausgemeinschaft durch Übertragung des Hälfteanteils an Frau G. nachweisen, dass die **gemeinsame** Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant war, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben habe (VwGH 27.04.2000, 99/15/0012).

Da die Übergabe an Frau G. lt. persönlicher Vorsprache des Hr. Dr. H. vom 11.09.2001 aus wirtschaftlichen Gründen erfolgte (niedrigere Progression bei Frau G., da diese nur geringfügige nichtselbständige Einkünfte bezieht), somit kein entsprechender Nachweis erbracht worden ist, liege für die Jahre 1996-1999 keine Einkunftsquelle im Sinne des EStG vor und es erfolge keine einheitliche und gesonderte Feststellung.

Dagegen erhoben die Bw. Berufung und begründeten sie wie folgt:

Die Behörde behauptete, dass die Übergabe auf Grund einer Aussage von Herrn Dr. H. aus wirtschaftlichen Gründen erfolgt sei, damit die niedrige Progression bei Frau G. ausgenützt werden könne.

Diese Aussage habe Herr Dr. H. anlässlich der persönlichen Vorsprache am 11.9.2001 nicht getroffen, vielmehr habe er überhaupt keine Gründe für die Übergabe bekannt gegeben. Der die Amtshandlung durchführende Beamte habe jedoch Herrn Dr. H. gegenüber unterstellt, dass zur Progressionssenkung die Übergabe erfolgt sei, wobei jedoch Herr Dr. H. dazu keine Stellungnahme bezogen habe.

Die Bescheidebegründung sei daher nicht durch eine Aussage des Steuerpflichtigen untermauert, sondern vielmehr seien in der Begründung Mutmaßungen des Beamten angeführt.

Der VwGH habe in seinen Erkenntnissen vom 27.4.2000, 99/15/0012 und 23.11.2000, 95/15/0177, 0178 gleichermaßen ausgeführt, dass es der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermieterbetätigung nicht entgegenstehe, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamt positiven Ergebnisses übertragen werde. In einem solchen Fall habe jedoch

der Steuerpflichtige den Nachweis zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen sei, sondern sich die Beendigung erst nachträglich insbesondere durch Eintritt konkreter Unabwägbarkeiten, ergeben habe.

Im konkreten Fall sei die Betätigung nicht aus privaten oder unmittelbar mit der Vermietung zusammenhängenden Motiven beendet worden, weshalb die Voraussetzungen für eine Veranlagung der Hausgemeinschaft nach den oben angeführten Judikaten gegeben seien.

Dr. H. teilte als Vertreter seiner Gattin G. Folgendes mit:

In Entsprechung des Vorhalts vom 17.7.2000 gab Dr. H. in der diesbezüglichen Vorhaltsbeantwortung am 14.9.2000 an, dass G. mit der Darlehensrückzahlung an ihre Schwiegermutter noch nicht begonnen habe. Mit einem Beginn der Rückzahlung sei baldigst zu rechnen; die Rückzahlungen würden aus Mieteinnahmen der genannten Liegenschaft finanziert werden. Die Rückzahlung sei G. nicht schenkungsweise erlassen worden.

In **Beantwortung eines Auskunftersuchens vom 4.12.2001 legte der Mieter P** folgende Dokumente vor:

Mietvertrag zwischen Dr. H. und G. als Vermieter und ihm als Mieter; Mietbeginn per 1. Juli 1998, und weiters

einen Nachtrag zum Mietvertrag, wodurch die Dienstgeberin in Österreich per 1. Jänner 1999 als Mieterin den Vertrag übernahm und P. gleichzeitig als Mieter aus dem Vertragsverhältnis ausschied, jedoch weiterhin Benutzer des Mietgegenstandes blieb. Im Laufe des Jahres 1999 wurde die Auflösung des Mietvertrages von beiden Parteien einvernehmlich auf Ende 1999 vorverlegt. Beide Vertragsverhältnisse seien im Zusammenhang mit der Versetzung innerhalb des Konzerns von den USA nach Österreich geschlossen worden, wobei der Mieter aus Dringlichkeitsgründen das Mietverhältnis anfänglich in seinem eigenen Namen abgeschlossen habe.

Weder der Mietvertrag noch allfällige diesbezügliche Vereinbarungen umfassten ein Recht zur Mitbenutzung des Swimmingpools. Das gemietete Haus sei laut Angaben des Mieters P. durch einen Zaun vom angrenzenden Bereich, wo sich der Swimmingpool befand, getrennt gewesen.

Das monatliche Bruttomietentgelt (inkl. Betriebskosten) habe ÖS 18.000 betragen.

In Beantwortung eines Vorhalts der Abgabenbehörde I. Instanz, weshalb die Einkünfte ab 27.6.1999 weiterhin anteilig Herrn Dr. H. zugerechnet wurden, obwohl aufgrund des Übergabvertrages (Schenkung des Hälfteanteils von Dr. H. an G.) vom 26.6.1999 Frau G. ab 26.6.2007 Alleineigentümerin sei, führten die Bw. aus, dass vereinbart worden sei, dass das wirtschaftliche Ergebnis 1999 je zur Hälfte abgerechnet werde.

Daraufhin hielt das Finanzamt den Bw. vor,

ob es über die Vereinbarung laut Schreiben vom 15.3.2001 hinaus Vereinbarungen (schriftlich) über die gemeinschaftliche Nutzung der Liegenschaft ab dem Jahr 2000 und Folgende gegeben habe, oder ob ab dem Jahr 2000 die Alleineigentümerin, Frau G., allein nutzungsberechtigt gewesen sei.

In Beantwortung dieses Ersuchens um Ergänzung vom 20.3.2001 teilten die Bw. mit, dass die im Schreiben vom 15.3.2001 erwähnte Vereinbarung, nämlich das wirtschaftliche Ergebnis 1999 je zur Hälfte abzurechnen, zwischen G. und Dr. H. mündlich getroffen worden sei. Zweck dieser Vereinbarung sei gewesen, dass das "alte" Mietverhältnis mit den Mietern, welches am 31.12.1999 endete, so belassen werde.

Ab 1.1.2000 sei zwischen G. und einem neuen Mieter T. ein neues Mietverhältnis begründet worden. Ab dem Jahr 2000 sei daher Frau G. allein nutzungsberechtigt gewesen.

Daraufhin erließ das Finanzamt ein weiteres Ergänzungsersuchen an die Bw. mit folgendem Inhalt:

Als Einkunftsquellen kämen nur solche Einkünfte in Frage, deren Quellen auf Dauer gesehen einen Einnahmenüberschuss erwarten lassen. Da die Vermietungstätigkeit der Hausgemeinschaft 1996 begonnen worden sei, und durch das alleinige Nutzungsrecht von der Mitbesitzerin Frau G. mit Ende 1999 beendet worden sei, liege ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor, in dem kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt worden sei.

Es wurde gefragt, ob der Swimmingpool ebenfalls vermietet oder zu Privatzwecken verwendet worden sei.

Nach Auffassung der Finanzbehörde liege steuerliche Liebhaberei vor, weshalb für die Zeiträume 1996-1999 die Einkünfte gem § 188 BAO nicht festzustellen seien.

Die Bw. gaben dazu folgende Stellungnahme ab:

Die Meinung der Behörde, dass mit der Beendigung der Hausgemeinschaft ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vorliegt, sei unrichtig. Ob eine Einkunftsquelle vorliege, ist danach zu beurteilen, ob die Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv geeignet sei, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen. Wenn die Einnahmequelle innerhalb des Beobachtungszeitraumes verkauft werde und deshalb kein Gesamterfolg eingetreten sei, liegt keine Liebhaberei vor, wenn die objektiven Voraussetzungen einer Einnahmenquelle gegeben waren (VwGH 23.11.2000, 95/15/0177, 0178). Da in dem vom Verwaltungsgerichtshof zu unterstellenden Beobachtungszeitraum von mindestens 20 bis 25 Jahren ein Gesamtüberschuss zu erwarten gewesen wäre, liege eine Einkunftsquelle sowohl

im Sinne der Einkommensteuer wie auch der Umsatzsteuer (angemerkt wird, dass diese nicht Berufungsgegenstand ist) vor.

Dr. H. betonte nochmals, die von dem Finanzamtsbeamten W in der Begründung des Bescheides gemäß § 188 BAO vom 5.10.2001 angeführten Behauptungen keinesfalls getätigt zu haben.

Dr. H. gab im Zuge des Verfahrens vor dem Finanzamt folgende schriftliche EIDESSTATTLICHE ERKLÄRUNG ab:

"Am 11.9.2001 begab ich mich in das oben genannte Finanzamt zum zuständigen Sachbearbeiter Herrn W und legte ihm ein vorbereitetes Schreiben vom 10.9.2001 samt Kurzausdruck der für meinen Rechtsstandpunkt sprechenden Verwaltungsgerichtshofentscheidung vor. Herr W fragte mich *von sich und aus eigenem Antrieb heraus*, warum ich denn meinen Liegenschaftsanteil an der Liegenschaft X an meine Frau übertragen hätte. Da ich mich dazu mit dem Bemerkten, dass es hierfür vielerlei Gründe gäbe, nicht weiter äußerte, habe der Sachbearbeiter des Finanzamtes *von sich aus wörtlich gesagt*: "Na, dann wird's wohl so gewesen sein, dass Sie Steuern sparen wollten, da Ihre Frau ja sicherlich weniger verdient als Sie!". Da Dr. H. sich auch weiterhin nicht darüber äußerte, aus welchen Motiven er seine Liegenschaftsanteile an seine Frau übertragen habe, beharrte Herr W. weiterhin darauf und *erklärte weiters*: "Na, schauen wir uns halt einmal an, was die Frau G. verdient!". Als er das Einkommen von Fr. G. gesehen habe, habe Herr W. erklärt, dass bei dem Einkommen von Fr. G. das sicherlich der Grund für die Übergabe des Liegenschaftsanteiles gewesen sei." Hr. Dr. H. habe nochmals dementiert, dass es dieser Grund sicherlich nicht gewesen sei. Niemals habe er in irgendeiner Art und Weise weder ausdrücklich noch schlüssig noch durch Stillschweigen erklärt, dass die Übergabe seines Liegenschaftsanteiles an der Liegenschaft X aus wirtschaftlichen Gründen in Folge der niedrigeren Progression seiner Gattin G., da diese nur geringfügigere, nicht selbständige Einkünfte bezieht, erfolgt sei.

Weiters führte Dr. H. aus:

Die Behauptungen in der Begründung des Bescheides gemäß § 188 BAO vom 5.10.2001 des zuständigen Finanzamtes seien wahrheitswidrig.

G. und Dr. H. hätten die Liegenschaft X je zur Hälfte im Juni 1996 um einen Kaufpreis von S 4.800.000,-- gekauft.

Aufgrund eines Vorhaltes des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 16.12.1996, wie G. den Kaufpreis von S 2.400.000,-- finanziert hätte, erklärte G. wahrheitsgemäß, dass sie Ersparnisse aus Ihrer früheren Berufstätigkeit von mehr als 10 Jahren in der Höhe von S 800.000,-- gehabt habe und von ihrer Schwiegermutter (der Mutter von Dr. H.) ein Darlehen in Höhe von S 1.600.000,-- erhalten hätte, wodurch Sie den Kaufpreis finanziert habe. Als

Rückzahlungsbeginn habe G. angegeben, dass dieser nach Fälligstellung durch die Darlehensgeberin sein sollte.

Da es in Folge der Kindererziehung G. nicht möglich gewesen sei und nach wie vor noch nicht ist, derzeit mehr für die Kanzlei ihres Gatten Dr. H. zu arbeiten oder eine andere Arbeit anzunehmen, und sie nach wie vor ausschließlich mit einem Gehalt von S 5.000,-- brutto pro Monat in der Kanzlei ihres Gatten angestellt sei, wäre es G. in näherer Zukunft nicht möglich gewesen, irgendwelche Darlehensbeträge an die Darlehensgeberin zurückzubezahlen.

Anfang des Jahres 1999 habe die Darlehensgeberin N sanft aber bestimmt darauf gedrängt, mit der Darlehensrückzahlung doch in absehbarer Zeit beginnen zu wollen. Die Darlehensgeberin sei zu diesem Zeitpunkt 68 Jahre gewesen und habe erklärt, dass sie eigentlich noch bei Lebzeiten von ihrem Geld etwas zurück haben wolle. G. möge doch beginnen irgend etwas zurückzubezahlen.

Da dies aus den oben beschriebenen Gründen jedoch nicht möglich gewesen sei, G. und Dr. H. jedoch einer allfälligen sofortigen Fälligstellung des gesamten Darlehens, was durch G. nicht finanzierbar gewesen wäre, entgegenwirken wollten, seien G. und Dr. H. gezwungen gewesen für G. eine ergiebiger und "arbeitslose" Einkunftsquelle zu suchen, durch welche es G. ermöglicht werde, das Darlehen an die Darlehensgeberin zurückzubezahlen.

Ausschließlich aus diesem Grund habe sich Dr. H. entschlossen, den ihm gehörigen Liegenschaftshälfteanteil an der Liegenschaft X an seine Gattin zu übertragen, damit sie aus den daraus resultierenden Mieterträgen beginnen könne, das Darlehen an die Darlehensgeberin zurückzubezahlen.

Aufgrund der Tatsache, dass Dr. H. im Juni 1999 seinen Liegenschaftshälfteanteil an der Liegenschaft X tatsächlich an seine Gattin übertragen habe, sei die Darlehensgeberin beruhigter gewesen, da dadurch ihr "Deckungsfond" hinsichtlich des von ihr gewährten Darlehens genügend abgesichert erschienen sei.

In weiterer Folge habe dann G. mit der Rückzahlung des ihr gewährten Darlehens an die Darlehensgeberin begonnen. Die Darlehensrückzahlung werde jedoch mit Sicherheit mehr als zehn Jahre in Anspruch nehmen.

Dies sei der wahre Grund, weshalb Dr. H. seinen Liegenschaftshälfteanteil an der Liegenschaft X an G. im Juni 1999 übertragen habe.

Hinsichtlich der Benutzung des Swimmingpools befänden sich die Bw. lt. eigener Aussage in Beweisnotstand, da der ehemalige Mieter laut Angabe der Bw. dieses zwar benützen durfte, dies jedoch nunmehr in Abrede stelle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eine Betätigung ist nur dann eine Einkunftsquelle, wenn sie sich prinzipiell eignet, in einem angemessenen Zeitraum ein positives Gesamtergebnis abzuwerfen, was aber nicht bedeutet, dass dieses auch tatsächlich eintritt. Bestimmte - de facto nicht zu beeinflussende - Ereignisse, die überdies bei einer unternehmerischen Tätigkeit **nicht vorhersehbar sind („Un(ab)wägbarkeiten“)**, können nämlich den Gesamtüberschusserzielungszeitraum verlängern oder sogar eine vorzeitige Einstellung der Betätigung vor Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses erforderlich machen, ohne dass deren Charakter als Einkunftsquelle verloren ginge. Das Vorliegen solcher Ereignisse hat der Steuerpflichtige allerdings nachzuweisen. Grenzziehung zwischen Unwägbarkeit und normalem wirtschaftlichen Risiko liegt im Unternehmerrisiko (Renner, Unerwartete negative Ergebnisse und/oder Einstellen der Tätigkeit: Einkunftsquelle oder Liebhaberei? in SWK 2004, S 373).

Nur eine Betätigung, die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss abzuwerfen, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine solche vorliegt, ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, zu beantworten.

Die Liebhabereiverordnung unterscheidet dabei Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO), das sind solche, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fallen, und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 LVO), was gegenständlich der Fall ist.

Liebhaberei ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO auch zu vermuten, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohnungen mit qualifiziertem Nutzungsrecht entstehen.

Diese Annahme von Liebhaberei kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Nicht ein tatsächlicher wirtschaftlicher Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung

für das Vorliegen von Einkünften zu gelten.

Das heißt aber natürlich nicht, dass mit dem tatsächlichen Nichterreichen eines allenfalls prognostizierten Gesamtgewinnes/Gesamtüberschusses eo ipso Liebhaberei unterstellt werden könnte. **Ist der Grund des Ausbleibens eines Gesamterfolges lediglich in**

Unwägbarkeiten zu sehen, so ist dies unschädlich. Als Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn bzw. ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, gilt bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO, was gegenständlich vorliegt, ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen. Dieser Zeitraum kommt dann zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, 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.

Es muss der Annahme der Ertragsfähigkeit somit noch nicht entgegenstehen, wenn eine Liegenschaft schon vor der Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen bzw. die Vermietung eingestellt wird. 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. **Dabei wird es in berufsgegenständlichem Fall an den Bw. gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht (latent) von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant war, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten ergeben hat.** Treten durch derartige Umstände unvorhergesehene Verluste (bzw. entgehende Einnahmen) auf, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirken, so sind diese Verluste für sich allein der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich. **Bestehen solche Unwägbarkeiten nicht, dann spricht der Gesamtverlust innerhalb eines abgeschlossenen Zeitraumes für Liebhaberei.**

Unwägbarkeiten bei der Vermietung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten können Zahlungsschwierigkeiten und Insolvenz von Mietern sowie unvorhersehbare Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Bestandsverhältnisses, unerwartete Probleme auf der Suche nach einem Nachfolgemmieter und vergleichbare Un(ab)wägbarkeiten sein. Als Unwägbarkeiten gelten nach

Rechtsprechung, Lehre und Verwaltungspraxis auch allenfalls der "Verlust" der persönlichen Arbeitskraft.

Wird eine Betätigung, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, durch Einstellung beendet, so liegt ein **abgeschlossener Betätigungszeitraum (Beobachtungszeitraum)** vor. **Wurde eine Betätigung, für die nicht von vornherein die Erzielbarkeit eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb eines absehbaren Zeitraumes auszuschließen war, vor Erzielen eines solchen eingestellt, so ist zu beurteilen, ob Liebhaberei vorliegt.**

Erfolgt die Einstellung auf Grund von Unwägbarkeiten, so ist zu prüfen, ob sich die Betätigung unter Außerachtlassung der Unwägbarkeiten und unter Annahme der Fortführung als objektiv ertragsfähig erwiesen hätte. Diesfalls läge keine Liebhaberei vor.

Wurde die Betätigung jedoch aus anderen Gründen, nämlich aus privaten Motiven oder gewöhnlichen Risiken, vor Erzielung eines Gesamtgewinnes bzw. eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten eingestellt, so ist sie als Liebhaberei zu beurteilen (siehe dazu Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, 2. Aufl., Seite 139).

Die Bw. führten aus, dass Anfang des Jahres 1999 die Darlehensgeberin sanft aber bestimmt darauf gedrängt habe, mit der Darlehensrückzahlung doch in absehbarer Zeit beginnen zu wollen.

Trotz Schenkung des Hälfteanteils von Dr. H. an seine Gattin G. mit 26.6.1999 (und somit Bestehen des Alleineigentums von G an der Liegenschaft ab diesem Zeitpunkt) wurde das Vermietungsergebnis im Jahr 1999 nach wie vor anteilig Dr. H. und G. zugerechnet, obwohl als Grund für die Schenkung des Hälfteanteils von Dr. H. an G. angegeben worden ist, dass G. mit den Mieteinnahmen (wohl auch des geschenkten Hälfteanteils) allenfalls zusätzlich zu ihren nichtselbständigen Einkünften das Darlehen von N. rückzahlen sollte.

Aus der Begründung, dass mündlich vereinbart worden sei, dass der Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen noch je zur Hälfte Dr. H. und G zugerechnet worden sei, und zwar zu dem Zweck, dass das alte Mietverhältnis mit den Mietern so belassen werde, welches am 31.12.1999 enden würde, kann insofern für das Berufungsbegehren nichts gewonnen werden, als von den Bw. als Grund für die Schenkung des Hälfteanteils von Dr. H. an G. eben geradezu angegeben wurde, dass der Grund für die Schenkung sei, dass G. auch mit den zusätzlichen „nichtselbständigen Einkünften“, wie dies von den Bw. formuliert wird,

das Darlehen zurückzahlt, und N. bereits Anfang des Jahres 1999 auf Rückzahlung gedrängt habe.

Insgesamt geht der UFS von folgendem Sachverhalt aus:

Es musste den Miteigentümern des gegenständlichen Hauses X sowohl das Alter der Kinder (laut Aktenlage geboren 1991 und 1994) und die mit den Kindern verbundene Kindererziehung, als auch das Alter der Schwiegermutter von G bzw. der Mutter von Dr. H. im Jahr 1996 bekannt sein.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern schrieb G. einen Vorhalt, ob sie mit der Darlehensrückzahlung an die Schwiegermutter bereits begonnen habe. Weiters, „wenn ja: aus welchen Mitteln würden die Rückzahlungen finanziert.

Wenn nein: wann sei mit einer Rückzahlung zu rechnen.“

In Beantwortung dieses Vorhalts führte G (vertreten durch ihren Ehemann Dr. H) Folgendes aus: G habe mit der Darlehensrückzahlung an ihre Schwiegermutter (Anmerkung: bis zum Zeitpunkt 14. September 2000, das ist das Datum der Vorhaltsbeantwortung) noch nicht begonnen. Mit einem Beginn der Rückzahlung sei baldigst zu rechnen. Die Rückzahlungen würden aus Mietzinseinnahmen der genannten Liegenschaft finanziert werden.

Auf eine diesbezügliche Frage des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern führte G. weiters aus, dass ihr die Rückzahlung nicht schenkungsweise erlassen worden sei.

Weiters führten die Bw. in einer Eingabe am 31.1.2002 aus, dass G. das Darlehen seit Jänner 2000 mit monatlich ATS 16.333,00 an ihre Schwiegermutter zurückzahle. Es wurden Zahlungsbelegskopien vorgelegt, nämlich ein Überweisungsbeleg eingelangt bei der Bank am 20. Oktober 2000 über den Betrag von ATS 163.333,00 (also offenkundig ATS 16.333,00 p.m. für 10 Monate) sowie ein Überweisungsbeleg eingelangt bei der Bank am 23. Nov. 2000 über den Betrag von ATS 16.333,00 sowie ein Überweisungsbeleg über den Betrag von ATS 16.333,00 (mit Zahlungszweckangabe Darlehensrückzahlungsrest 2000) eingelangt bei der Bank im April 2001. Die erste Überweisung am 20. Oktober 2000 stimmt mit der Angabe von G. am 14.9.2000 überein, als sie angab, mit der Darlehensrückzahlung noch nicht begonnen zu haben.

Weiters wurden 3 Überweisungsbelege eingelangt bei der Bank im Jahr 2001 jeweils über ATS 65.200,00 vorgelegt .

Laut Ansicht des UFS ist die Darlehensabwicklung zwischen G. und ihrer Schwiegermutter N. nicht fremdüblich im einkommensteuerrechtlichen Sinn gestaltet und hält einem Fremdvergleich nicht stand.

Insbesondere fehlen genaue und exakte Vereinbarungen über Rückzahlungsmodalitäten(exakte Rückzahlungstermine, exakte Vereinbarung von Rückzahlungsbeträgen, fremdübliche Zinsenvereinbarungen udgl.).

Es wurde kein genauer Rückzahlungstermin bzw. keine Termine für Teilbetragsrückzahlungen vereinbart.

Die Gestaltung der Darlehensabwicklung betreffend das Darlehen zwischen G. und N. entspricht nicht den Voraussetzungskriterien für die einkommensteuerliche Anerkennung von Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen.

Die Auszahlungsmodalitäten müssten fremdüblich gestaltet sein, um steuerliche Anerkennung unter nahen Angehörigen zu finden. Dies ist jedoch gegenständlich nicht der Fall. Es handelt sich dabei um ein Mittel des Fremdvergleichs, das bei diversen Verträgen, so auch bei gegenständlichem Darlehensvertrag, eine Rolle spielt.

Eine derartige Gestaltung eines Darlehensvertrages ohne genaue nachvollziehbare fremdübliche Rückzahlungsvereinbarung bzw. genaue Vereinbarung der Rückzahlungsmodalitäten (Beträge, Zinsen, exakte Vereinbarung der Teilbetragshöhen, Rückzahlungstermine von Teilbeträgen udgl.) hat laut Ansicht des UFS ihre Wurzeln in der Nahe-Angehörigen-Stellung zwischen G. und N. (das heißt zwischen G. und ihrer Schwiegermutter). In den Überschussrechnungen 1996 bis 1999 wurden keine Zinsen betreffend Darlehen von N. angeführt.

Nach ständiger Rechtsprechung werden Verträge zwischen nahen Angehörigen im Hinblick auf den fehlenden Interessensgegensatz nämlich nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichen zum Ausdruck kommen
- einen klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen, und
- unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Da diese Voraussetzungen aus o. a. Gründen bei gegenständlichem Darlehensvertrag zwischen G. und N. nicht erfüllt sind, ist der Darlehensvertrag grundsätzlich im einkommensteuerrechtlichen Sinn nicht anzuerkennen (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, § 20 Tz 46).

Das Haus wurde um insgesamt 4,800.000 ATS gekauft.

Der halbe Kaufpreis (d.h. des Anteiles von G.) betrug 2,400.000 ATS.

Laut Angaben von G. wurde ein Teil des Betrages, nämlich ATS 1,600.000, mittels Darlehens von N. an sie finanziert. Die restlichen ATS 800.000 stammten aus Ersparnissen aus früherer Berufstätigkeit.

In Anbetracht dessen, dass der Hälfteanteil von G. im Jahr 1996 um ATS 2.400.000 laut Aktenlage gekauft wurde, und lediglich mit einem Darlehen von N. in Höhe von ATS 1.600.000 anteilmäßig fremdfinanziert wurde, kann auch aus dem Vorbringen der Bw., N sei hinsichtlich des Deckungsfonds nach der Schenkung beruhigter gewesen, deswegen für das Berufungsbegehren nichts gewonnen werden, da bei derart hohen Darlehensbeträgen **fremdüblicherweise (d.h. bei Darlehensbeziehungen unter fremden Dritten) bereits bei Darlehensgewährung Vereinbarungen über ausreichende Sicherheiten** getroffen werden würden. Dies ist offensichtlich in gegenständlichem Fall laut Aktenlage nicht geschehen, zumal die Bw. im Zusammenhang mit der Schenkung des Hälfteanteils von Dr. H. an G. davon sprachen, dass N. aufgrund des nunmehrigen Deckungsfonds beruhigter sei, und weiters der Hälfteanteil von G. bereits 1996 um ATS 2,400.000,00 gekauft wurde, also offenkundig mehr Wert hatte als der Darlehensbetrag von ATS 1,600.000 ausmachte.

Laut Fragebogen vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern gab G. an, dass die monatliche Rückzahlungsrate ATS 4.000,00 betrage, wobei die Rückzahlungsrate später ansteigen sollte, wenn G. voll berufstätig sei. Die Finanzierung erfolgt laut Antwort im Fragebogen durch laufende unselbständige Berufstätigkeit, die seit Februar 1996 bei ihrem Gatten Dr. H. (Rechtsanwaltskanzlei) ausgeübt wird (laut genanntem Fragebogen).

Die Höhe des monatlichen Nettoeinkommens betrage ATS 4.153,00 (14mal jährlich).

Als Rückzahlungsbeginn wurde angegeben, dass dies nach Fälligstellung durch die Darlehensgeberin N. erfolgen solle.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass aus der Aktenlage hervorgeht, dass in den Überschussrechnungen hinsichtlich Vermietung und Verpachtung 1996 bis 1999 keine Zinsen hinsichtlich des Darlehens von N. angegeben worden sind.

Zusammenfassend ergibt sich daher laut Ansicht des UFS Folgendes:

Anzuerkennende Un(ab)wägbarkeiten sind nach Ansicht des UFS nur solche Ereignisse, die das Ergebnis einer Betätigung negativ beeinflussen, die *nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen* und in der Regel in keinem Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten eines Steuerpflichtigen stehen. Von einer Unwägbarkeit kann damit gegenständlich keine Rede sein, zumal die vorzeitige Einstellung der Betätigung vor Erzielen eines positiven Gesamtergebnisses laut Ansicht des UFS auf keiner Unwägbarkeit im steuerrechtlichen Sinn und somit auf dem freiwilligen Entschluss der Bw. bzw. der ehemaligen Miteigentümer an der Hausgemeinschaft X beruht. Anders wäre der Fall nur dann zu behandeln, wenn die Bw. durch ein unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis, in der Erwartung eines Totalgewinnes während des von ihnen ins Auge gefassten Prognosezeitraumes, zur Aufgabe gezwungen worden wären ("Notverkauf" der Einkunftsquelle auf Grund eines de facto nicht zu beeinflussenden unerwarteten Ereignisses). Die Bw. dokumentierten mit ihrer Vorgehensweise eindeutig, dass die gegenständliche Betätigung nicht durch ein Streben nach einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten veranlasst war, zumal es ihnen ohne weiteres offen gestanden wäre, den Miteigentumsanteil des Dr. H. nicht an G. zu übergeben, und somit die Vermietungstätigkeit der Hausgemeinschaft nicht vor Erzielen eines positiven Gesamtergebnisses bzw. eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten zu beenden.

Es lag in der freien Entscheidung der Miteigentümergeinschaft, die Variante der Schenkung des Miteigentumsanteils von Dr. H. an G. zu wählen.

Insgesamt lag hinsichtlich der „Aufforderung zur Darlehensrückzahlung“ **keine Unwägbarkeit** iSd diesbezüglichen VwGH-Rechtsprechung vor, zumal auch das Alter von N. bereits bei Eingehen der Darlehensverbindlichkeit den Miteigentümern bekannt war bzw. bekannt sein musste, und darüber hinaus laut Aktenlage (vgl. auch Akt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern) **Rückzahlung des Darlehens** in Höhe von ATS 1,600.000,- - „nach Fälligstellung durch N.“ vereinbart worden ist.

Darüber hinaus ist anzumerken, dass trotz Schenkung des Miteigentumsanteils von Dr. H. an G. (bereits am 26.6.1999) die erste Überweisung von G. an N. erst am 20. Oktober 2000 erfolgt ist (offenbar für einen Zeitraum ab Jänner 2000 (monatlich ATS 16.333,00)). Daher kann auch aus dem Vorbringen der Bw., dass N. bereits Anfang des Jahres 1999 auf Rückzahlung des Darlehens gedrängt habe, weshalb offenbar die Schenkung des Hälfteanteils des Hauses im Juni 1999 erfolgt sei, für das Berufungsbegehren nichts gewonnen werden.

Hinsichtlich eines Ergänzungsersuchen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern vom 16. Dez. 1996 an G. zur Kaufpreisfinanzierung des Hauses an der Adresse X wurde angegeben, dass der Hälftekaufpreis von ATS 2,4 Mio. mit 800.000 ATS Ersparnissen aus vorhergehender Berufstätigkeit der G., sowie mit dem Darlehen von der Schwiegermutter Frau N. in Höhe von ATS 1,6 Mio, finanziert wurde.

Es wurde angegeben, dass der Rückzahlungsbeginn mit dem Zeitpunkt nach „Fälligstellung“ durch die Darlehensgeberin N. vereinbart worden ist, wohingegen aus der Aktenlage bzw. aus den Ausführungen der Bw. hervorgeht, dass N. bereits im Frühjahr 1999 auf Rückzahlung urgiert habe (wenn auch sanft, wie die Bw. ausführten), die erste Überweisung laut Aktenlage aber erst im Oktober 2000 erfolgt ist. Insgesamt liegt daher auch aus diesem Grund keine fremdübliche Darlehensabwicklung vor.

Weiters wurde vereinbart, dass vorerst ATS 4.000,00 mtl. Rückzahlungsraten ergehen sollten und später steigende Raten, wenn G. voll berufstätig ist (laut Fragebogen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern: monatliche Rückzahlungsrate: „ATS 4.000,00, später steigend wenn voll berufstätig“).

Die Frage nach der Finanzierung der Rückzahlung des Darlehens durch G. wurde in diesem Fragebogen dahingehend beantwortet, dass G. wiederum die nichtselbständige Tätigkeit bei ihrem Ehemann Dr. H. (allenfalls voll) aufnehmen wollte, bei der sie wie sie angab seit 1996 um etwa ATS 4.153,--, 14 mal jährlich, angestellt gewesen sei.

Es lag in der freien Entscheidung der Miteigentümer Dr. H. und G. den Miteigentumsanteil des Dr. H. an G. zu schenken.

Möglich wäre sicherlich auch gewesen, Rückzahlungsbeträge udgl. zu schenken (von Dr. H. an G.), um die Vermietungstätigkeit der Hausgemeinschaft X bis allenfalls zur Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten aufrechtzuerhalten.

Allenfalls hätte für G. auch die Möglichkeit bestanden Zwischenfinanzierungen in Anspruch zu nehmen.

Laut Ansicht des UFS haben die Bw. auch in keiner Weise den Beweis dafür erbracht, dass ihre ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt war, und sich somit der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten ergeben hat. Eine nachträgliche

Behauptung der seinerzeitigen Absicht, die jedoch nicht objektivierbar in Erscheinung getreten ist, bildet keinen tauglichen Grund für Feststellungen zur Beurteilung einer Tätigkeit als Einkunftsquelle.

Da gegenständlich rein private, von den Bw. bzw. von den ehemaligen Miteigentümern an dem Haus X., nämlich Dr. H. und G., beeinflussbare Umstände zur Beendigung der Vermietungstätigkeit der Hausgemeinschaft führten, da keine Unwägbarkeiten im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorlagen, und sich im anzunehmenden abgeschlossenen Zeitraum ein negatives Gesamtergebnis ergab, waren die Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen nicht anzuerkennen bzw. die Einkünfte nicht festzustellen, zumal aus o.a. Gründen Liebhaberei vorlag.

Insgesamt kommt der UFS zu folgender Ansicht:

Unwägbarkeiten iSd Rechtsprechung sind beispielsweise: Vertragsabwicklungsschwierigkeiten, Zahlungsunfähigkeit eines Mieters, Verlust der persönlichen Arbeitskraft, Konkurs des Vertragspartners, unerwartete Probleme auf der Suche nach einem Nachfolgemietler, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines Bestandsverhältnisses, Krankheiten des Stpfl, Schäden am Mietobjekt durch unsachgemäße Bauführung und beispielsweise höhere Gewalt (Renner, a.a.O.).

Nichts von derartigen Unwägbarkeiten wurde von den Bw. behauptet.

Es ist im gewöhnlichen Geschäftsbereich (fremd)üblich, dass Darlehen zurückgezahlt werden müssen, weshalb schon allein aus diesem Grund „mit der Fälligstellung des Darlehens“ bzw. „mit dem sanften aber bestimmten Drängen von N. mit Anfang des Jahres 1999, mit der Darlehensrückzahlung doch in absehbarer Zeit beginnen zu wollen“, in gegenständlichem Fall keine Unwägbarkeit bzw. kein unvorhersehbares Ereignis gegeben bzw. vorgelegen ist.

Laut Aktenlage (beispielsweise auch im Akt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern) wurde die Darlehensrückzahlung auch vereinbart. Und zwar dezidiert folgendermaßen im Fragebogen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern: mtl. Rückzahlungsrate ATS 4.000,00, später steigend, wenn R. voll berufstätig ist (wenn die Kinder in der Schule sind). Wie bereits ausgeführt wurde erfolgte die erste Überweisung erst im Oktober 2000, obwohl die Bw. ausführten, dass N. demgegenüber bereits zu Anfang des Jahres 1999 bereits auf Rückzahlung gedrängt habe, weshalb auch in der Abwicklung der Rückzahlung keine fremdübliche Gestaltung der Darlehensabwicklung gegeben erscheint, da

monatliche Rückzahlungsraten von ATS 4.000,00 mit Rückzahlungsbeginn nach Fälligstellung durch N. und später steigend vereinbart worden sind.

Allenfalls hätte nach „Fälligstellung“ bzw. „Drängen auf Rückzahlung“ durch N. zu Anfang des Jahres 1999 fremdüblicherweise mit der Rückzahlung begonnen werden müssen.

Laut Aktenlage sind die Kinder I im Februar 1994 und HM im September 1991 geboren, somit ist HM im Jahr 1999 etwa acht Jahre und daher schulpflichtig gewesen.

Angemerkt wird, dass auch das Alter der Kinder bei Darlehensgewährung von der Schwiegermutter N. an G. beim Kauf des Gebäudes im Jahr 1996 bekannt sein musste.

Auch die Notwendigkeit der Kindererziehung in Verbindung mit dem bekannten Alter der Kinder stellen keine Unwägbarkeiten im steuerrechtlichen Sinn daher, zumal die Kindererziehungsnotwendigkeit der Kinder und deren Alter im Zeitpunkt des Abschlusses des Darlehensvertrages bekannt waren bzw. bekannt sein mussten.

Darüber hinaus ist anzumerken, dass das Darlehen laut Aktenlage ATS 1,600.000,00 beträgt, wohingegen ein Hälfteanteil laut Kaufvertrag ATS 2,400.000,00 kostete. Daraus geht hervor, dass der von dem Ehemann Dr. H. an seine Gattin G geschenkte Hälfteanteil um etwa 50% (zum Zeitpunkt des Kaufvertrages im Jahr 1996) mehr Wert hatte als der Darlehensbetrag ausmachte.

Darüber hinaus wird angemerkt, dass aus der Behauptung der Bw., dass die Übergabe der Liegenschaft quasi auch dazu führe, dass N. durch den Deckungsfond beruhigter sei, allein schon deshalb für das Berufungsbegehren nichts gewonnen werden kann, da der Hälfteanteil von G. zum Kaufzeitpunkt im Jahr 1996 bereits mehr Wert hatte als die Höhe des Darlehensbetrages, da aus der Aktenlage hervorgeht, dass nur 2/3 des Kaufpreises eben durch das von ihrer Schwiegermutter gewährte Darlehen fremdfinanziert wurden, und weiters wie bereits angeführt, bei Darlehensverträgen in Millionen-ATS-Höhe üblicherweise unter fremden Dritten im Darlehensvertrag adäquate ausreichende Sicherheiten vereinbart werden würden, und nicht erst Jahre später.

Insgesamt ist der unabhängige Finanzsenat (UFS) zu der Ansicht gelangt, dass keine Unwägbarkeiten im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 vorliegen.

Selbst unerwartete Verluste oder Einnahmenentgänge sowie ungewolltes Einstellen der Betätigung führen noch nicht automatisch zur Anerkennung als Einkunftsquelle.

Anzuerkennende Unwägbarkeiten sind nämlich nur solche Ereignisse, die das Ergebnis einer Betätigung negativ beeinflussen, die **nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen** und idR in keinem Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen stehen. **Dies ist jedoch berufsgegenständlich nicht der Fall.**

Liebhabelei ist daher in solchen Fällen bei einem Gesamtverlust im abgeschlossenen Zeitraum anzunehmen, wenn die Einstellung einer Betätigung auf einem **freiwilligen Entschluss** beruht, **was laut Ansicht des UFS auch in gegenständlichem Fall zutrifft.**

Von Unwägbarkeiten sind gewöhnliche Risiken abzugrenzen. Diese fallen – wenn auch ungeplant – bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise an und sind daher ein Ausfluss des Unternehmerrisikos. Die Darlehensrückzahlungsaufforderung von N., noch dazu im vereinbarten Rahmen (siehe bereits erwähnten Fragebogen des FA für Gebühren und Verkehrssteuern an G. hinsichtlich Darlehen bzw. Rückzahlung des Darlehens) bzw. die „Fälligstellung“, zumal dies laut genanntem Fragebogen, wie G. selbst angab, vereinbart wurde, stellt nicht einmal ein gewöhnliches Risiko dar, sondern ist ein ganz normaler Ablauf im gewöhnlichen und fremdüblichen Wirtschaftsleben.

Der UFS ist daher aus genannten Gründen zu der Ansicht gelangt, dass **keine Unwägbarkeiten im einkommensteuerrechtlichen Sinn** betreffend die „Aufforderung zum Beginn der Darlehensrückzahlung“ von N. vorliegt. **Vielmehr gehört es zum allgemeinen Wirtschaftsleben, dass Darlehen zurückzuzahlen sind.** Auch das Alter von N. (der Mutter des Dr. H. und der Schwiegermutter von G.) musste bei Darlehensgewährung (durch N.) den Miteigentümern Dr. H. und G. bekannt sein, ebenso wie das Alter der Kinder von Dr. H. und G. und die Notwendigkeit der damit verbundenen Kindererziehung. Somit stellen diese Argumente keine Unwägbarkeiten im steuerrechtlichen Sinn dar.

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von unvorhersehbaren und unabwendbaren Ereignissen bzw. Unabwägbarkeiten ist aber, dass die „von den Bw. behauptete Unwägbarkeit“ nicht von vornherein zu erwarten oder bekannt war, also überhaupt keine Unwägbarkeit war, und eine nach Wirtschaftlichkeitsgrundsätzen orientierte, rasche Reaktion erfolgt. Andernfalls ist die Vermietungstätigkeit insgesamt Liebhabelei, was gegenständlich der Fall ist. In berufsgegenständlichem Fall liegt daher überhaupt keine steuerlich anzuerkennende Unwägbarkeit im Sinne der obigen Ausführungen vor, da die Darlehensrückzahlung im Wirtschaftsleben üblich bzw. zwingend ist (sonst läge grundsätzlich

kein Darlehen sondern allenfalls Schenkung vor), und wie G. im Fragebogen beim FA für Gebühren und Verkehrssteuern angab, auch zwischen N. und G. vereinbart war, **und somit die „Fälligestellung des Darlehens durch N“ sowie die Darlehensrückzahlung von vornherein zu erwarten waren.** Laut Angaben der Bw. beim FA für Gebühren und Verkehrssteuern lag keine Schenkung von N. an G. vor.

Aus angeführten Gründen ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass die **Schenkungs** des Hälfteanteils von Dr. H an G. auf **einem freiwilligen Entschluss der Bw.** bzw. der ehemaligen Miteigentümer des Objektes X (von Dr. H. bzw. die Annahme der Schenkung auch von G) beruht, und somit die Einstellung der Vermietungstätigkeit der Hausmitteigentümergemeinschaft ebenfalls auf einem freiwilligen Entschluss der Miteigentümer beruht.

Weiters wird ausgeführt, dass Aufwendungen über einen Swimmingpool (Rechnung von einer Swimmingpoolfirma im Jahr 1997 ATS 385.000,00 plus ATS 77.000,00 USt) in den Werbungskosten (in den 1/10el-Absetzungen) enthalten sind, wobei die diesbezüglichen Kosten (analog zum Umsatzsteuerverfahren, das gegenständlich nicht berufsanhängig ist) nicht als Werbungskosten anzuerkennen wären. Dies deshalb, da ein Mieter angegeben hat, dass das Swimmingpool nicht vom Mietrecht umfasst gewesen sei, und auch durch einen Zaun vom Mietobjekt abgetrennt war, worauf die Bw. angaben, diesbezüglich wohl unter Beweisnotstand zu sein. Da insgesamt Liebhaberei vorliegt und die Feststellung der Einkünfte unterbleibt, ist auf diesen Punkt vom UFS nicht weiter einzugehen.

Aufgrund des unbestrittenen Gesamtwerbungskostenüberschusses (Gesamtüberschusses der Werbungskosten über die Einnahmen) im abgeschlossenen Betätigungszeitraum 1996 bis 1999 ist von Liebhaberei auszugehen, weshalb die vom Finanzamt durchgeführte Nichtfeststellung der Einkünfte hinsichtlich der Berufungsjahre rechtsrichtig ist. Es liegen als Folge von Liebhaberei keine gemeinschaftlichen Einkünfte vor, weshalb eine Feststellung der Einkünfte zu unterbleiben hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 29. Juni 2007