



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Wohnungsgemeinschaft Dipl. Ing. E. & Dr. Dipl. Ing. S. F., 0000 Wien, A-Gasse 21/27, vertreten durch Dr. Dipl. Ing. S. F. , XXXX G-Dorf, B-Gasse 10, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Franz Zaussinger, vom 8. Mai 2006 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

In Streit steht die Einkunftsquelleneigenschaft einer Eigentumswohnung, welche von deren Miteigentümern (= Bw) Dr. Dipl. Ing. S. und DI E. F. veräußert wurde, ohne zuvor dem Finanzamt einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb des Zeitraums vom Beginn der Vermietung im Jahr 1998 an bis zu jenem Jahr 2005, in dem die Betätigung aufgegeben wurde bzw. für das dem Finanzamt mit der Erklärung der Einkünfte der Gemeinschaft für das Jahr 2005 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von € 4.099,99 angezeigt wurden, nachgewiesen zu haben.

Abweichend von den ursprünglichen Feststellungsbescheiden gem. § 188 BAO, mit denen das Finanzamt die Einkünfte der Bw. aus Vermietung und Verpachtung entsprechend den Feststellungserklärungen für die Jahre 1998 bis 2004 in Höhe von - S 93.116 für das Jahr 1998, - S 29.852 für das Jahr 1999, -S 37.276 für das Jahr 2000, - S 24.603 für das Jahr 2001, - € 255,84 für das Jahr 2002, - € 707,68 für das Jahr 2003 und € 298,09 für das Jahr 2004 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgestellt hatte, wurde in den gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Feststellungsbescheiden gem. § 188 BAO die Betätigung als Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 LVO gewertet.

Wider die Versagung der Einkunftsquelleneigenschaft führte der steuerliche Vertreter in der Berufung gegen die obgenannten, gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheide im Wesentlichen ins Treffen, dem Finanzamt mit der erstmaligen Erklärung der Einkünfte für die Bw. eine Prognoserechnung mitgeliefert zu haben, worin die Einnahmen/Ausgaben bis zum Jahr 2017 prognostiziert würden und der erste Überschuss für das Jahr 2006 und der Gesamtüberschuss bis zum Jahr 2017 vorhergesagt werde. In Abweichung zur sehr konservativen Planungsrechnung sei bereits im Jahr 2004 das erste Mal ein Einnahmenüberschuss von € 298,09, d.h. zwei Jahre früher als prognostiziert, erwirtschaftet worden. Dies lasse zweifelsohne den Schluss zu, dass auch in den Folgejahren die realen Überschüsse über den der Prognoserechnung liegen würden. Insbesondere, wo eine geplante und in der ursprünglichen Prognoserechnung inkludierte Investition (Erneuerung der Fenster) bereits im Jahr 2002 getätigt worden sei. Beim Kauf des Reihenhauses in G-Dorf habe sich die Bw. zur Vermietung der Wohnung entschieden, um einerseits eine Altersvorsorge zu haben, andererseits dem damals geplanten Kind, die Möglichkeit einer Wohnung während des Studiums zu bieten. Allerdings sei die Familienplanung anders als erwartet gekommen. Nach Sohn Thomas im Mai 1999 sei die Tochter Sonia im Juni 2001 geboren worden. Der Arbeitgeber von S. F. sei zu dieser Zeit die S. A. GmbH (früher B. C.; in weiterer Folge kurz S.) gewesen. Stets sei geplant gewesen, einen Teil der Schulzeit der Kinder in Frankreich zwecks Förderung der Zweisprachigkeit der Kinder zu verbringen. Als sich die Pläne für einen Umzug nach Frankreich (Wechsel von S. zu T.) im Jahr 2004 zerschlugen, habe sich die Bw. gezwungen gesehen, die Wohnverhältnisse erneut zu ändern, da nun auf die Dauer die Räumlichkeiten im Reihenhaus zu eng gewesen seien. Da die Bw. entsprechend der ursprünglichen Familienplanung nur ein Kinderzimmer besessen habe, sei ein Baugrund Anfang 2005 gekauft und mit dem Bau eines Einfamilienhauses begonnen worden. Entsprechend der Planung der Bw. sei die Vermietung der Wohnung langfristig angelegt gewesen. Im Jänner 2005 sei der Mieter an die Bw. mit dem Ersuchen herangetreten, den Mietvertrag vorzeitig zu lösen. Nach mehreren erfolglosen Versuchen, die Wohnung zu vermieten, habe sich die Bw. beim zuständigen Finanzamt über die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung der Vermietung samt Verkauf der Wohnung erkundigt, da im Zusammenhang mit dem Bau des Einfamilienhauses erhöhter Geldbedarf bestanden habe. Zudem sei das Gehalt von S. F. bei T. deutlich unter jenem bei S. gelegen. Nach der Zusage von Fr. D. (Finanzamt), dass aufgrund der Gegebenheiten (vorzeitige Kündigung des Mieters, erhöhter Geldbedarf durch Bau des Einfamilienhauses, Nichtzustandekommen des Umzuges nach Frankreich und Wechsel des Arbeitgebers, ...) der Bw. durch einen Verkauf kein Nachteil entstehe, habe sich die Bw. - entgegen der ursprünglichen Planung und bedingt durch nicht vorhersehbare Änderungen der Lebensumstände zum Wohnungsverkauf entschlossen.

Entsprechend der herrschenden Judikatur habe die Bw. zu Beginn der Vermietung eine Prognoserechnung vorgelegt, welche innerhalb eines Zeitraums von achtzehn Jahren, der zudem kürzer als der in der Judikatur geforderte Zeitraum von ca. zwanzig Jahre gewesen sei, dargestellt habe, dass mit der gegenständlichen Vermietung ein Gesamtüberschuss erzielt werden werde, und somit die Vermietung der Eigentumswohnung als Einkunftsquelle zu qualifizieren gewesen sei, da die Vermietungstätigkeit auch nicht auf einen bestimmten kürzeren Zeitraum beschränkt gewesen sei. Weiters habe der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals ausgeführt, dass es der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungstätigkeit nicht entgegenstehe, wenn die Liegenschaft (hier Eigentumswohnung) vor der tatsächlichen Erzielung eines "gesamtpositiven Ergebnisses" übertragen werde (97/15/0009 vom 23. März 2000, 97/15/0082, Slg. 7.415 F vom 24. Juni 1999). Der Verwaltungsgerichtshof fordere in diesem Zusammenhang zu Recht, dass es dem Steuerpflichtigen obliege, darzustellen, dass die vorzeitige Einstellung der Vermietungstätigkeit nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen sei, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt unvorhergesehener Umstände ergeben habe. Wie oben dargestellt, hätten sich die Lebensumstände in der Form geändert, dass eine Veräußerung der Eigentumswohnung und somit eine vorzeitige, nicht geplante Einstellung der Vermietungstätigkeit erforderlich geworden sei. In diesem Zusammenhang räume der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur ein, dass auch solchen Umständen steuerlich beachtliche Indizwirkung zukommen würden, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen (97/15/0082, Slg. 7.415 F vom 24. Juni 1999). Aufgrund der Ausführungen ergebe sich, dass die Vermietungstätigkeit nicht auf eine beschränkte Zeit geplant gewesen sei, sondern die Veräußerung der Eigentumswohnung durch nicht vorhersehbare Unwägbarkeiten erforderlich geworden sei. Es sei daher unrichtig, von Liebhaberei auszugehen, obwohl eine objektive Ertragsfähigkeit innerhalb eines Zeitraums von 18 Jahren vorliege und diese nur durch die, durch nicht vorhersehbare Umstände erforderliche vorzeitige Einstellung der Vermietungstätigkeit nicht eintreten habe können. Wie der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls ausgeführt habe, habe die Übertragung der Einkunftsquelle allerdings für sich allein keinen Einfluss auf die für den vorhergegangenen Zeitraum vorzunehmende Beurteilung, ob die Tätigkeit in der betriebenen Weise geeignet sei, einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen (vgl. 87/14/0038 vom 22. Mai 1990 sowie Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 23 zu § 2 EStG 1988). Dass "dieser wirtschaftliche Gesamterfolg hätte erzielt werden können", sei sowohl durch die Planungsrechnung, als auch die erzielten Ergebnisse entsprechend nachgewiesen worden.

Mit Schreiben vom 26. September 2006 hielt das Finanzamt der Bw. vor, dass die Wohnung dem Kaufvertrag zufolge mit einem Pfandrecht von S 1 Million belastet gewesen sei und der

mit € 91.000 vereinbarte Kaufpreis auf ein Treuhandkonto überwiesen worden sei, ersuchte um Beantwortung der Frage, wie hoch der Restbetrag laut Punkt IV. des Kaufvertrages gewesen sei, den die Verkäufer erhalten hätten, und bat um Beilage entsprechender Unterlagen.

Mit der Vorhaltsbeantwortung vom 7. Oktober 2006 teilte die Bw. dem Finanzamt mit, dass der Kaufpreis sich auf € 46.245 für die Lastenfreistellung und € 44.755 für die Verkäufer aufteile, und legte dem Schreiben eine Kopie des jeweiligen Kontoauszuges bzw. Überweisungsbeleges bei.

Mit der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt nach Aufgliederung des Berufungsvorbringens in vier Punkten zum ersten Punkt, nämlich dem Vorbringen in der Berufung betreffend der Eignung der Vermietung bei Fortsetzung, einen positiven Gesamtüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraums zu erzielen, ins Treffen, dass dieses unbestritten bleibe, aber der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen könne.

Zu den in den Punkten 2 bis 4 kurz dargestellten Unwägbarkeiten brachte das Finanzamt im Punkt 2 "Unerwartete Kündigung des Mieters; mehrere erfolglose Versuche, einen Nachmieter zu finden" vor, dass aus diesem Berufungsvorbringen nicht auf die Einstellung der Wohnungsvermietung wegen einer relevanten "Unwägbarkeit" geschlossen werden könne.

Probleme bei der Mietersuche, insbesondere Probleme bei der Suche nach einem Nachfolgemieter, wenn ein Mietverhältnis beendet worden sei, würden dem betätigungstypischen Risiko einer Vermietungstätigkeit entspringen. Ein Mieterwechsel könnte sich über einen längeren Zeitraum hinziehen, dabei handle es sich um ein normales Risiko. Es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass für eine günstig gelegene Wohnung im 18. Bezirk ein Mieter gefunden werden könne. In der Regel und auch im gegebenen Fall werde eine "veräußerbare" Wohnung auch "vermietbar" sein.

Wider das Argument des Hausverkaufs als Folge einerseits eines durch den Einfamilienhausbau bedingten Geldbedarfs, andererseits der Wohnverhältnisse im Reihenhaus in G-Dorf, führte das Finanzamt im Punkt 3 der Berufungsvorentscheidung im Wesentlichen ins Treffen, dass der Wechsel des Hauptwohnsitzes bzw. die Errichtung eines Einfamilienhauses auf einem freien Entschluss beruhe. Darin könne keine Unwägbarkeit, die in einem ausreichenden Verursachungszusammenhang mit der Veräußerung der Eigentumswohnung stehe, gesehen werden.

Der Vorhaltsbeantwortung vom 7. Oktober 2006 zufolge sei der Kaufpreis in Höhe von € 91.000 mit € 46.245 zur Lastenfreistellung verwendet worden; dem Verkäufer sei bloß der Differenzbetrag von € 44.755 gutgeschrieben worden. Lediglich diese Höhe könne der Finanzierung des Einfamilienhauses dienen. Das Argument des Finanzbedarfs aus dem

Wohnungsverkauf werde durch die reduzierte Verfügbarkeit des verbleibenden Verkaufspreises erheblich abgeschwächt.

Diesbezüglich sei das Dienstverhältnis des Dr. F. bei der Fa. S. G A. erwähnenswert, wenn DI steuerpflichtige Bezüge zwischen € 69.703 und € 84.474 pro Jahr in den Jahren 2001 bis 2003 erhalten habe; der Finanzbedarf für die Errichtung eines Einfamilienhauses werde wohl eher durch die vorhandenen Dienstverhältnisse und Pfandrechte an den bestehenden Liegenschaften in G-Dorf zu decken sein.

Dem Argument des Finanzbedarfs als Folge des Wechsel des Dienstverhältnisses und der Zerschlagung der ursprünglichen Pläne eines Auslandsaufenthalts in Frankreich konterte das Finanzamt unter Punkt 4 der Berufungsvorentscheidung, dass im Extremfall des Verlustes der persönlichen Arbeitskraft eine relevante Unwägbarkeit gesehen werden könne, die die Veräußerung einer Immobilie vor Erreichen eines Gesamtüberschusses rechtfertigen könne; der Jobwechsel von der Fa. S. G A. zur Fa. T. PD erfülle diese Voraussetzung aber nicht. Nach dem Wechsel im Jahr 2004 habe DI S. F. nämlich sein beachtliches Einkommensniveau beibehalten können. Die steuerpflichtigen Bezüge aus dem Dienstverhältnis mit der Fa. T. würden immerhin € 82.658, exklusive Sonderzahlungen betragen. Nur im letzten vollen Beschäftigungsjahr 2003 beim früheren Arbeitgeber sei das Gehalt geringfügig höher gewesen (€ 84.474; 2002 noch € 78.012). Auch in diesem Punkt könne das Argument des Finanzbedarfs wie bereits oben näher beleuchtet nicht nachvollzogen werden.

Ein Zusammenhang zwischen dem unerfüllten Wunsch der Bw., mit den Kindern einen Teil der Schulzeit in Frankreich zu verbringen, und dem Verkauf der Eigentumswohnung könne nicht hergestellt werden.

Zu den Punkten 3 und 4 der Berufsbegründung hielt das Finanzamt der Bw. vor, dass die Einkünfte des DI F. ausreichen "müssten", auch ohne Veräußerung einer Eigentumswohnung, die überdies mit einer Hypothek belastet sei, angemessene Wohnverhältnisse für eine vierköpfige Familie finanziell bestreiten zu können. Eine finanzielle Notlage, die eine Wohnungsveräußerung notwendig mache, sei nicht zu erkennen. Erwähnenswert sei, dass auch die

Ehegattin und Miteigentümerin im Erwerbsleben stehe. Dazu komme, dass auch der Entschluss zur Errichtung eines Einfamilienhauses in attraktiver Wohngegend für sich gesehen nicht unvermeidbar gewesen sei. Den Folgen des daraus entstehenden Finanzbedarfs fehle der Charakter einer "Unwägbarkeit".

Abschließend bestritt das Finanzamt, dass es der Bw. gelungen sei, im Sinn der Rechtsprechung berücksichtigungsfähige Unwägbarkeiten aufzuzeigen, mit der Begründung, dass anzuerkennende Unwägbarkeiten Ereignisse darstellen würden, die das Ergebnis einer Betätigung negativ beeinflussen, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in

keinem Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten eines Steuerpflichtigen stehen. Der vorliegende Sachverhalt beschreibe jedoch Risiken, die bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise anfallen (Mieterwechsel) bzw. die Beendigung der Vermietung durch andere, insbesondere private Motive.

Bei Beurteilung des durch den Wohnungsverkauf vorzeitig abgeschlossenen Beobachtungszeitraums seien damit nur die Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraums heranzuziehen. Da die Tätigkeit, für die ein Gesamtüberschuss innerhalb des absehbaren Zeitraumes zu erwarten gewesen sei, vor Erzielen dieses Gesamterfolges eingestellt worden sei, sei für den abgeschlossenen Zeitraum wegen Erzielens eines Totalverlustes keine Einkunftsquelle anzunehmen.

Mit dem Vorlageantrag vom 19. Februar 2007 brachte der steuerliche Vertreter in Ergänzung der vollinhaltlich aufrechten Berufung vor, dass in der Bescheidbegründung die Eignung der gegenständlichen Vermietungstätigkeit zur Erzielung eines positiven Gesamtüberschusses außer Streit gestellt werde.

Was die Frage des Eintritts konkreter Unwägbarkeiten betrifft, sei im Berufungsbegehren nie behauptet worden, dass die längere erfolglose Suche nach einem Nachfolgemietner eine Unwägbarkeit im Sinne der ständigen Rechtsprechung darstelle. Die Anmerkung, dass längere Zeit nach einem neuen Mieter gesucht worden sei, habe ausschließlich der vollständigen Darstellung des Sachverhaltes gedient.

Was die Änderung der Familienverhältnisse anbelangt, stelle diese selbstverständlich einen nachträglichen, zum Zeitpunkt des Beginns der Vermietungstätigkeit nicht vorhersehbaren Umstand dar. Dass die Familienplanung und damit die erforderliche Veränderung der Wohnverhältnisse einen freien Entschluss darstellen, werde nicht in Abrede gestellt. Jedoch seien das unseres Erachtens genau solche Umstände, welche die Rechtsprechung in diesem Zusammenhang als dem Bereich der privaten Lebensführung zuordnet und diese entsprechend auch steuerlich beachtliche Indizwirkung zukommen. Es könne nicht im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sein, dass die Frage der Angemessenheit der Wohnverhältnisse und die freie, aber ursprünglich nicht als erforderlich vorhersehbare Entscheidung des Abgabepflichtigen zur Errichtung von angemessenen Wohnverhältnissen durch die Abgabenbehörde beurteilt werde und sich an diese Beurteilung eine Entscheidung der Abgabenbehörde über das Eintreten von Unwägbarkeiten knüpfe. *"Dies würde umgekehrt bedeuten, dass wir allenfalls aus unserer Sicht nicht angemessene Wohnverhältnisse akzeptieren müssten."*

Im Anschluss an die Wertung der Argumentation, derzufolge rund € 45.000 keinen wesentlichen Beitrag zur Finanzierung eines Einfamilienhauses darstellen würden, als nicht sehr lebensnah sowie auch als nicht relevant behauptete der steuerliche Vertreter das

Vorliegen eines Irrtums des Finanzamts bezüglich des Dienstverhältnisses von S. F., wenn die überdurchschnittliche Höhe der Einkünfte im Jahr 2005 auf der Auszahlung eines Sonderbonus beruhe, welche eine Einmalzahlung darstelle. Die steuerpflichtigen Bezüge im Jahr 2006 (Kennzahl 245: € 66.224,64) würden um ca. 22% unter denen des Jahres 2005 liegen, womit es nicht richtig sei, dass beim Wechsel des Arbeitgebers das Einkommensniveau beibehalten habe werden können. Das Gehalt von S. F. bei T. liege deutlich (ca. 20 %) unter jenem bei S..

Wider die Argumentation der Abgabenbehörde, die in diesem Zusammenhang nahe lege, dass nur eine finanzielle Notlage eine Unwägbarkeit im Sinne der Rechtsprechung darstelle, brachte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen vor, dass es nicht im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sein könne, dass eine Zwangslage beim Abgabepflichtigen vorliegen müsse und nur in diesem Falle solche Umstände der privaten Lebensführung den Charakter einer "Unwägbarkeit" hätten.

Wenn die Argumentation der Abgabenbehörde im Hinblick auf anzuerkennende Unwägbarkeiten darauf abziele, dass freie Entschlüsse und Entscheidungen der Abgabepflichtigen niemals den Charakter solcher Unwägbarkeiten erhalten können, verkenne dies dem Erachten des steuerlichen Vertreters nach die Inhalte der Rechtsprechung in diesem Zusammenhang. Es könne nicht im Sinne der Rechtsprechung sein, dass ausschließlich notgedrungene Entscheidungen und notgedrungenes Verhalten der Abgabepflichtigen zur Berücksichtigung von Umständen der privaten Lebensführung bei der Bewertung von Umständen als Unwägbarkeiten im Sinne der Rechtsprechung führen. "*Dies würde einen ungerechtfertigten Eingriff in die Privatautonomie darstellen.*" Vielmehr gehe es lediglich darum, zu entscheiden, ob die Ereignisse und auf diesen Ereignissen beruhende Entscheidungen und Entschlüsse vorhersehbar gewesen seien. Diese Bedingung sei im gegenständlichen Fall jedenfalls gegeben. Ob Entscheidungen "auch anders hätten getroffen werden können" und ob durch nicht vorhersehbare Ereignisse und Umstände Notlagen der Abgabepflichtigen entstanden seien, könne nicht ausschlaggebend für die Beurteilung eines Umstandes als Unwägbarkeit sein.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 der Liebhabereiverordnung in der Fassung des BGBl. Nr. 33/1993 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 358/1997 (= LVO), ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2007, 2004/15/0079) steht der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen, 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 konkret 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 vorzeitig beendet, 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. Aufgabe der Abgabenbehörde war es sohin Feststellungen darüber zu treffen, ob es als erwiesen angesehen werden kann, dass der konkrete Plan des jeweiligen Steuerpflichtigen auf die Vermietung für einen unbegrenzten Zeitraum ausgerichtet gewesen ist.

Aus folgenden Gründen war die Berufung der Bw. gegen die Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2004 abzuweisen:

Der im § 2 Abs. 4 LVO genannte Zeitraum kommt nur dann zur Anwendung gekommen, wenn der Plan des jeweiligen Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Beinhaltet hingegen der Plan der Bw. das Vermieten auf einen begrenzten Zeitraum, wofür der beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern am 16. Juni 1998 eingelangte befristete Mietvertrag sowie die auf die Beendigung des Bestandverhältnisses folgende Veräußerung des Bestandobjekts sprach, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein.

Auch wenn es der Annahme der Ertragsfähigkeit der Betätigung der Bw. nicht entgegenstehen muss, wenn die für Bestandzwecke genutzte Wohnung vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses veräußert wurde, was entsprechend für den Fall der Einstellung einer Vermietung gilt, konnte das Finanzamt keine Kenntnis davon haben, ob die Bw. geplant

hatte, die Vermietung unbegrenzt bzw. bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses, fortzusetzen, oder ob sie die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hatte. Da die Bw. die Vermietung tatsächlich vorzeitig einstellt hatte, war es in analoger Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. November 2000, 95/15/0177, 0178, auf den vorliegenden Sachverhalt an ihr gelegen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf den mit dem Mietvertrag vom 27. Mai 1998 begrenzten Zeitraum geplant war, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eingriff konkreter Unwägbarkeiten ergeben habe.

Das Finanzamt hatte unter Berücksichtigung des Vorbringens der Bw. im Abgaben- bzw. Berufungsverfahren die Feststellung getroffen, dass die Bw. den Beweis dafür nicht erbracht habe, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen sei. Die Bw. bekämpft diese Feststellung. Zweifel an der Schlüssigkeit der Beweiswürdigung des Finanzamts, als deren Ergebnis sie diese Feststellung getroffen hat, vermochte die Berufung nicht zu erwecken, wenn in der Begründung das Abgehen vom Vermietungswillen von einem in erster Linie die persönliche Sphäre betreffenden Faktor überlagert wird. Haben beide Elternteile der in der Berufung genannten Kinder anteilig zur Deckung der Bedürfnisse des jeweiligen Kindes gemäß § 140 Abs. 1 BAO beizutragen, so ist für die Bestimmung dessen, was ein Teil zu leisten hat, von den wirtschaftlichen Gegebenheiten auszugehen, die von der beruflichen Stellung, der Ausbildung und den Vermögensverhältnissen abhängen. Jeder Elternteil muss seine Möglichkeiten ausschöpfen, um der Verpflichtung nachzukommen; hiezu hat er notfalls auch den Stamm seines Vermögens heranzuziehen. Einen solchen Notfall vermochte das Abgehen vom Wunsch der Bw., einen Teil der Schulzeit der Kinder in Frankreich zwecks Förderung der Zweisprachigkeit des Nachwuchses zu verbringen, nicht zu begründen, wenn den FREMDSPRACHEN „FIP“, „Tour Eiffel“, „SIB“, „Arco Iris“, „TIP“ und „HIP“ – Volksschulen ein neues Projekt konzipiert für eine vorwiegend deutschsprachige Schülerpopulation zugrunde liegt, wobei die Schwerpunkte das verstärkte Erlernen von Französisch („FIP“, „Tour Eiffel“), Italienisch („SIB“), Spanisch („Arco Iris“), Türkisch („TIP“) und Kroatisch („HIP“) als Arbeitssprache sind und teilweise Native Speaker Teachers eingesetzt werden. Die Adressen der Schulen solchen Typs sind die „VS 1 Stubenbastei 3, 1010 Wien“; „VS 6 Corneliusgasse 6 (Französisch) "Tour Eiffel", „1060 Wien; VS 15 Sir Karl Popper Schule Benedikt-Schellinger-G. 1-5, 1150 Wien“ (Kroatisch) „HIP“, „VS 16 Herbststraße 86, (Spanisch) "Arco Iris" 1160 Wien“; „VS 20 Europa-Schule, Vorgartenstr. 95-97, 1200 Wien“, mit den Angeboten (Italienisch) "SIB" und (Türkisch) "TIP".

Wenn

- a) in der Berufung als Zweck der Inbestandgabe die spätere Nutzung der Wohnung als Studentenwohnung für das im Mai 1999 geborene Kind ebenso wie die Altersvorsorge ins Treffen geführt wird,
- b) § 2 des Bestandvertrages die nachfolgend zitierte Bestimmung betreffend der Mietzeit enthält: „*Das Mietverhältnis beginnt am 1. Juni 1998 und wird zunächst auf die Dauer von einem Jahr abgeschlossen, wobei eine stillschweigende Verlängerung um jeweils ein weiteres Jahr mit einem sechsmonatigen Kündigungszeitraum als vereinbart gilt. Beide Seiten verzichten für den Zeitraum von 10 Jahren, das ist bis zum 1. Juni 2008 auf eine Kündigung, ausgenommen in den im § 7 erwähnten Fällen.*“ und
- c) § 7 des Vertrages an Kündigungsgründen den „*Eigenbedarf, Verkauf der Wohnung bei finanziellen Schwierigkeiten des Vermieters, entstanden durch Arbeitslosigkeit und außerordentliche Schicksalsschläge, bei Nichtbezahlung der Miete seitens des Mieters oder anderen groben Pflichtverletzungen des Mieters*“ ausweist,

wäre es an der Bw. gelegen gewesen, den Verkauf als Folge eines tatsächlichen Notfalls nachzuweisen. Selbst die Berufungsergänzung im Vorlageantrag reichte jedoch nicht aus, um von einem Notverkauf sprechen zu können, wenn sie dargetan hatte, dass in der Berufungsvorentscheidung die Eignung der Betätigung zur Erzielung eines positiven Gesamtüberschusses außer Streit gestellt worden sei, und, was die Frage des Eintritts konkreter Unwägbarkeiten betrifft, im Berufungsbegehren nie behauptet worden sei, dass die längere erfolglose Suche nach einem Nachfolgemietner eine Unwägbarkeit im Sinne der ständigen Rechtsprechung darstelle.

Bei einem Wohnungsverkauf als Folge der Änderung der Familien- und damit Wohnverhältnisse liegt kein für die Immobilienbranche typischen Abläufen widersprechendes, von außen eindringendes Ereignis vor; die Umstände sind für jeden nebenberuflichen Vermieter mit Familie nicht völlig atypisch, auch wenn sie vom jeweiligen Abgabepflichtigen nicht beeinflussbar sind. Damit hatte die Bw. dem Finanzamt keine ausreichende Grundlage zur Beurteilung der Umstände des Verkaufes im Sinne der Berufung und des Vorlageantrags vorgelegt. Wenn das Finanzamt auf Grund der Ausführungen der Bw. von keinem "Notverkauf" ausgegangen ist, konnte ihm nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Die Berufung erwies sich daher als unbegründet und war gemäß § 289 Abs. 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 18. Juli 2007