



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Romuald Kopf und die weiteren Mitglieder Dr. Gerald Daniaux, Mag. Tino Ricker und Dr. Michael Simma über die Berufungen des Bw, vertreten durch WT, vom 27. August 2008 gegen die gemäß [§ 295a BAO](#) abgeänderten Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 29. Juli 2008 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 sowie Anspruchszinsen für das Jahr 2006 nach der am 6. Oktober 2010 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2006 wird Folge gegeben. Die angefochtenen, auf [§ 295a BAO](#) basierenden Bescheide werden aufgehoben. Damit leben die abgeänderten Bescheide vom 10.1.2008 wieder auf und erwachsen in Rechtskraft.

Die Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Unter Tz 1 des Prüfungsberichtes, der über die im Unternehmen des Berufungswerbers, nachfolgend Bw abgekürzt, durchgeführte **Außenprüfung** verfasst worden ist, führte der Prüfer aus:

Mit dem Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 16.11.2005 hat der Abgabepflichtige in der Gemeinde A eine Wohnung samt Parkwippe erworben (Einlagezahl 504, Wohnung Top W 13, Parkwippe Top ST 5). Die Wohnung wurde zu

Vermietungszwecken angeschafft. Der Verkauf durch die Firma "Z" erfolgte umsatzsteuerpflichtig (Optionsausübung gemäß § 6 Abs. 2 UStG, Kaufpreis: € 225.600,- + 20 % USt € 45.120,-- " € 270.720,--"). Mit Datum vom 15.02.2006 wurde vom Abgabepflichtigen mit der Firma Y ein Mietvertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Als Beginn des Mietverhältnisses wurde der 01.11.2006 vereinbart.

Im Jahre 2006 wurden Vorsteuern in Höhe von insgesamt € 51.942,41 geltend gemacht (Wohnung, Einrichtung/Möblierung). Entsprechend den vereinbarten Monatsmieten wurde 2006 Umsatzsteuer in Höhe von € 3.840,-- (Normalsteuersatz 20 %) entrichtet. Im Jahre 2007 wurde die Umsatzsteuer aus den Mieteinnahmen bis einschließlich November einbezahlt. Ab diesem Zeitraum wurde keine Umsatzsteuer mehr abgeführt. Laut der Einkommensteuererklärung 2006 ergab sich aus dieser Vermietung ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen in Höhe von - € 19.348,36.

Mit Kaufvertrag vom 08.02.2008 wurde die gegenständliche Wohnung um € 290.000,-- an die bisherige Mieterin verkauft.

Laut telefonischer Aussage des Abgabepflichtigen vom 22.07.2008 kaufte er die Wohnung in A unter anderem aufgrund der Mietzusage durch die Firma y (monatlicher Mietzins € 1.920,-- + 20 % USt € 384,-- = monatliche Bruttomiete in Höhe von € 2.304,--). Die deutsche Mieterin ging offensichtlich von einer Rückerstattungsmöglichkeit der österreichischen Umsatzsteuer aus. Dies ist jedoch nicht erfolgt, so dass seitens der Mieterin bezüglich der Miethöhe neue Verhandlungen aufgenommen wurden. Im Zuge dieser Auseinandersetzungen wurde vom Rechtsanwalt der deutschen Firma auch die Möglichkeit eines Ankaufs der Wohnung angeboten. Da eine Einigung über den Kaufpreis erzielt werden konnte, wurde die Wohnung schlussendlich an den geschäftsführenden Gesellschafter der Fa. X, verkauft.

Laut Hr. bw spielten für die Verkaufsentscheidung die folgenden Umstände eine Rolle:

- Diverse Anrufe der Hausverwaltung wegen Beschwerden über Lärmbelästigungen (Partys) und Unordnung in den Gemeinschaftsräumen.
- Es war unwahrscheinlich, dass ein neuer Mieter den bisherigen Mietzins bezahlen würde (zumindest nicht ganzjährig).
- Investitionen bei der Firma C (Hr. bw ist geschäftsführender Gesellschafter der C).
- Der Abgabepflichtige war gemäß seinen Aussagen froh, dass er die Wohnung verkaufen konnte und dadurch kein weiterer Zeiteinsatz im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit mehr nötig war.

Laut Lehre und Rechtsprechung fallen Tätigkeiten, die mittel- bis langfristig keinen positiven Gesamterfolg erwarten lassen, steuerrechtlich unter den Begriff der "Liebhaberei" und sind somit dem Privatbereich zuzuordnen ([Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993](#) idF BGB. II Nr. 358/1997). Verluste die aus solchen Tätigkeiten entstehen, dürfen daher nicht mit den regulären Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes verrechnet werden. Die Vermietung von Eigentumswohnungen ist gemäß [§ 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung](#) grundsätzlich als Betätigung mit Liebhabereivermutung zu werten. Wird eine Betätigung im Sinne des [§ 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung](#) ertragssteuerlich als Liebhaberei beurteilt, ist diese Betätigung auch umsatzsteuerlich als nicht unternehmerisch einzustufen. Umsätze aus einer solchen Tätigkeit unterliegen daher einerseits nicht der Umsatzsteuer, andererseits können die mit einer derartigen Tätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden. Eine Anerkennung der Vermietung als Einkunftsquelle setzt voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtüberschusses in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist. Wird die Vermietung durch Einstellung beendet, so liegt ein abgeschlossener Betätigungszeitraum (Beobachtungszeitraum) vor. Bei Beurteilung eines abgeschlossenen Betätigungszeitraumes sind grundsätzlich nur die Ergebnisse

dieses Zeitraumes heranzuziehen. 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 liegt keine Liebhaberei vor. Solche Unwägbarkeiten müssen unvorhersehbare und unabwendbare Ereignisse sein, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und den Eigentümer entgegen seiner ursprünglichen Planung und entgegen seinem Willen zur Aufgabe der Vermietung zwingen (Notverkauf). Wurde die Betätigung jedoch aus anderen Gründen, nämlich aus privaten Motiven oder gewöhnlichen Risiken, vor Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten eingestellt, so ist sie als Liebhaberei zu beurteilen.

Die vom Abgabepflichtigen vorgebrachten Gründe für den Verkauf der Wohnung sind nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht als Unwägbarkeiten im Sinne der diesbezüglichen Rechtsprechung zu werten. Ein Mieterwechsel und die Anpassung eines für den Vermieter bislang vorteilhaften Mietzinses an ortsübliche Verhältnisse sind typische Vermietungsrisiken, die der Aufrechterhaltung der Tätigkeit bis zum Erreichen eines positiven Gesamtergebnisses nicht entgegenstehen.

Laut den Aussagen des Abgabepflichtigen ist er hauptsächlich mit den Aufgaben als geschäftsführender Gesellschafter der Firma C ausgelastet. Die Annahme des Kaufangebotes, um keine Zeit und Nerven mehr in die Vermietungstätigkeit in A investieren zu müssen, ist nicht als Unwägbarkeit im Sinne der Liebhabereiverordnung zu werten.

Da rechtsformbedingt keine haftungsmäßigen Bindungen zwischen dem Vermögen der C und dem Privatvermögen der Gesellschafter bestehen, beruht auch die Zurverfügungstellung von privaten Mitteln an die GmbH grundsätzlich auf einer freien Willensentscheidung des Gesellschafters.

Die vom Abgabepflichtigen vorgebrachten Motive für den Verkauf der Wohnung gründen nach Ansicht der Betriebsprüfung auf rein privaten, vom Abgabepflichtigen beeinflussbaren Umständen. Das vorzeitige Beenden der Vermietungstätigkeit beruht auf einer freiwilligen nachträglichen Planänderung, die im nunmehr vorliegenden abgeschlossenen Beobachtungszeitraum zu einem negativen Gesamtergebnis führte. Die Vermietung ist daher als steuerlich nicht relevante Liebhaberei einzustufen. Die Einstellung der Vermietungstätigkeit stellt ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des [§ 295a der Bundesabgabenordnung](#) dar.

Der Umsatz- und Einkommensteuerbescheid des Jahres 2006 ist daher entsprechend zu ändern.

Der Bw erhob **Berufung** gegen die unter Berufung auf die Ausführungen im Prüfungsbericht ergangenen Bescheide und führte in ihr aus:

Im Jahre 2005 hat Herr bw in A eine Wohnung für Vermietungszwecke gekauft. Bereits bei Erwerb der Wohnung hatte er einen Mieter, eine deutsche Firma. Diese Firma sicherte Herrn bw die Anmietung der Wohnung über das ganze Jahr für einen Zeitraum von mehreren Jahren zu (Mietvertrag abgeschlossen auf unbestimmte Zeit). Durch diesen Umstand ergab sich für Herr bw die Erkenntnis, dass in den nächsten Jahren durch die Vermietung ein gutes Geschäft abgeschlossen wurde. Es konnte eine mtl. Miete von netto € 1.920,-- erzielt werden. Der deutsche Mieter war zur Bezahlung der Miete bereit, da er die Wohnung für seine Geschäftspartner nutzte. Herr bw erzielte im Jahre 2006 einen Verlust aus der Vermietung von ca. € -19.000,--. Aber bereits im Jahre 2007 konnte ein Überschuss von ca. € 6.000,-- erzielt werden. Auch in den nächsten Jahren wäre aus der Vermietung der Wohnung ein beachtlicher Überschuss erzielt worden (siehe dazu vorgelegte Prognoserechnung).

Der deutsche Mieter war der Meinung, dass er andererseits die in der Mietzahlung enthaltene Umsatzsteuer vom Finanzamt Graz Stadt zurück holen kann, da er die Wohnung für unternehmerische Zwecke nutzt. Im Jahre 2007 bekam der Mieter die Information, dass eine Rückerstattung der Vorsteuer beim Finanzamt Graz Stadt nicht möglich ist. Daraufhin trat der Mieter an Herrn bw heran, den Mietzins der Wohnung neu zu verhandeln. Dabei wäre lediglich eine Reduktion der Miete in Höhe der Umsatzsteuer zur Diskussion gestanden. Im Zuge der Gespräche kam von Seiten des Rechtsvertreter des Mieters das Anbot, die Wohnung kaufen zu wollen. Der Mieter stellte ein Kaufanbot, sodass die Wohnung mit Februar 2008 verkauft wurde.

Im Bericht über die Betriebsprüfung vom 29. Juli werden unter anderem auch die Verkaufsüberlegungen von Herrn bw durch das Prüforgang aufgelistet. Zu diesen Ausführungen sind folgende Bemerkungen zu ergänzen:

1. diverse Anrufe der Hausverwaltung wegen Beschwerden über Lärmbelästigungen
Laut Herrn bw erfolgte ein solcher Anruf nur einmal. Wenn man weiß, wie in ... Feste gefeiert werden, darf einem einmaligen Anruf keine Bedeutung zugemessen werden. Daraus kann sicherlich nicht abgeleitet werden, sich von der Wohnung trennen zu wollen.

2. Finden eines neuen Mieters

Die Feststellung, keinen neuen Mieter zu finden, der bereit ist, den bisherigen Mietzins zu bezahlen, ist falsch. Sehr wohl ist es in ... möglich, solche Mieter zu finden. Dies war auch bei Herrn bw der Fall. Es gab bereits einen russischen Interessenten zur Anmietung der Wohnung. Dieser Interessent war auch bereit, den bisherigen Mietzins zu bezahlen. Warum letztendlich die Wohnung doch verkauft wurde, wird im nächsten Punkt erläutert¹.

3. Investitionen bei der Fa. c

Herr b ist bei der Firma c zu 50 % beteiligt und ist dort geschäftsführender Gesellschafter. Im Jahre 2007 hat die Firma ein Betriebsgelände mit Betriebsgebäude erworben. Anlässlich dieses Kaufes wurden von der GmbH hohe Bankschulden aufgenommen. Die Finanzierung war nur möglich, da die Gesellschafter, (somit auch Herr bw) private Bürgschaftsverpflichtungen gegenüber der finanzierenden Bank eingegangen waren. Bei Verhandlung der Bürgschaften legte die Bank Herrn bw nahe, sich von der Wohnung in ... zu trennen, um Luft für die Finanzierung bzw. Bürgschaftsübernahme des Vorhabens der GmbH zu haben.

4. Herr bw war froh, dass er die Wohnung verkaufen konnte

Im Prüfbericht wird folgende Aussage getroffen: "Der Abgabepflichtige war gemäß seinen Aussagen froh, dass er die Wohnung verkaufen konnte und dadurch kein weiterer Zeiteinsatz im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit mehr nötig war." Diese Aussage für sich alleine hat Herr bw nie getätigt. Diese Feststellung wurde aus dem Zusammenhang des geführten Telefongesprächs gerissen und ist für sich alleine nicht richtig. Herr bw war sehr überrascht, dass vom Prüforgang dieser Teil des Telefongesprächs aufgelistet wurde. Laut Herrn bw ist diese Aussage nebenbei getroffen worden ohne Bedeutung, wobei sich Herr bw generell nicht sicher ist, eine solche Aussage in dieser Form formuliert zu haben. Herr bw telefoniert so viel am Tag, dass er sich an diese konkrete Aussage nicht erinnern kann. Andererseits gibt Herr bw an, das Prüforgang habe ihm gegenüber geäußert, dass es sich bei dieser Wohnung um keine Liebhaberei handelt. Ich kann dies nicht verifizieren, da ich bei diesem Gespräch nicht anwesend war. Ich habe das Prüforgang telefonisch darauf angesprochen. Dieser hat mir gegenüber gesagt, solch eine Aussage nie getroffen zu haben und Herr bw habe ihn missverstanden.

Nun stelle ich mir die Frage, ob eventuell auch das Prüforgang Herrn bw missverstanden hat wenn er ausführt, "Herr bw sei froh die Wohnung verkaufen zu können".

Rechtliche Würdigung:

Den grundsätzlichen Ausführungen zur Liebhabereibetrachtung laut Prüfbericht sind keine Ergänzungen hinzuzufügen. Sehr wohl sind jedoch Ergänzungen zur Vermietung bei einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum anzubringen.

Eine Betätigung, die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften, ist mittels einer Prognoserechnung zu dokumentieren. Solch eine Prognoserechnung muss plausibel und nachvollziehbar sein. Bei Beginn der Vermietungstätigkeit wurde eine solche Prognoserechnung erstellt. Daraus geht hervor, dass bereits im vierten Jahr der vollen Vermietung ein Gesamtüberschuss erwirtschaftet wird. Als Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss erzielt werden muss, gilt bei Liebhabereibetrachtung ein Zeitraum von 20 Jahren. Dieser Zeitraum kommt dann zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines Gesamtüberschusses fortzusetzen. Es steht der Annahme der Ertragsfähigkeit jedoch nicht entgegen, wenn die Vermietung schon vor Erreichen eines Gesamtüberschusses verkauft wird. In einem solchen Fall ist es Aufgabe des Vermieters den Nachweis zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant war, sondern sich die Beendigung der Vermietung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten ergeben hat.

Wurde eine Vermietung, bei welcher nachweislich die Erzielbarkeit eines Gesamtüberschusses in bereits vier bis fünf Jahren der Vermietung, vor Erzielung eines solchen Gesamtüberschusses eingestellt, so ist die Betätigung nicht alleine aus diesem Grund als Liebhaberei zu beurteilen. Erfolgt die Beendigung 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. Ist dies der Fall, liegt keine Liebhaberei vor.

Begründung:

Dass die Vermietung auf einen längeren Zeitraum ausgerichtet war, was zwangsläufig zu einem Gesamtüberschuss innerhalb weniger Jahre geführt hätte, ist aus dem Mietvertrag (Abschluss auf unbestimmte Zeit) eindeutig ersichtlich. Vermisst wird der Umstand, dass von Seiten des Prüforgans keine weiteren Erhebungen zu einer Weitervermietung vorgenommen wurden. Nur zu sagen, eine Weitervermietung zu den bisherigen Konditionen sind eher unwahrscheinlich, ist zu wenig. Laut Herrn bw hat es Interessenten aus Russland zur Anmietung der Wohnung bereits gegeben.

Auch eine Mietreduktion um die Umsatzsteuer hätte noch immer innerhalb weniger Jahre zu einem Gesamtüberschuss geführt.

Wie oben bereits ausgeführt, ergab sich im Jahre 2007 für die Firma c die Möglichkeit, im Industriegebiet von Höchst eine bereits bestehende Betriebsliegenschaft mit Betriebsgebäude zu erwerben. Da die Firma c in den bestehenden Räumlichkeiten kein Ausreichen mehr hatte, trat man einem möglichen Erwerb der Liegenschaft näher (Kaufanbot erfolgte durch Bank des Verkäufers). Aufgrund der geschäftlichen Entwicklung des Unternehmens war eine Erweiterung der Räumlichkeiten unabdingbar und erforderlich. Nach längeren Verhandlungen mit dem Verkäufer, konnten die Kaufgespräche im Sommer 2007 abgeschlossen werden. Der Erwerb der Liegenschaft sowie die erforderlichen Adaptierungsarbeiten bedeuteten ein Finanzierungsvolumen von ca. € 740.000,--. Auf grund des hohen Investitionsvolumen drängte die finanzierende Hausbank auf persönliche Bürgschaftsübernahme der Gesellschafter.

Dabei stellte die Hausbank immer wieder die Notwendigkeit der Vermietung in ... in Zweifel. Während der Phase der Bankverhandlungen trat der Mieter in ... an Herrn bw betreffend eines möglichen Kaufes heran.

Herr bw war in der Situation, einerseits eine Bürgschaftsverpflichtung für sein Unternehmen einzugehen, um die Finanzierung des Liegenschaftserwerbes zu sichern, welcher für die weitere Entwicklung der Firma c von Bedeutung ist, und andererseits sich von einer Wohnung zu trennen, welche einen guten Überschuss erwirtschaftet. Alleine das Drängen der Bank war ausschlaggebend, dass sich Herr bw von der Wohnung in ... trennte. Die weiteren Auflistungen laut Prüfbericht sind reine Ausschmückungen der Begründung zur Beurteilung der Wohnung als Liebhaberei und sind nicht von Bedeutung.

In diesem Zusammenhang verweise ich auf das VwGH Urteil vom 3. Juli 2003, 99/15/0017. Darin wird ausgeführt, dass der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung es nicht entgegensteht, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines Gesamtüberschusses übertragen wird. In diesem Urteil war der Verkauf einer Wohnung zur Sicherung der Einkunftsquelle erforderlich.

Die Förderung der Erweiterung der Firma c und somit Sicherung des Einkommens stellt aus unserer Sicht eindeutig eine sinnvolle und rein aus wirtschaftlichen Überlegungen getroffene Entscheidung durch Herrn bw dar. Um die Förderung der Erweiterung jedoch zu erreichen, war eine persönliche Bürgschaftsübernahme durch Herrn bw notwendig. Um diese wiederum eingehen zu können, war der Verkauf der Wohnung in ... notwendig. Der Verkauf der Wohnung ist somit aus unserer Sicht eine eindeutige unternehmerische Entscheidung und entbehrt jeglicher privater Entscheidungsfindung.

Das Ereignis, welches zum Verkauf der Wohnung führte, stellt somit eindeutig eine Unwägbarkeit im Sinne der Rechtsprechung dar, welche einer Liebhabereibeurteilung entgegensteht.

Die Ausführungen des Prüforgans im Prüfbericht, das Kaufanbot anzunehmen, um keine Zeit und Nerven mehr in die Vermietungstätigkeit in ... investieren zu müssen, sind nicht richtig und auch aus dem losen Zusammenhang des geführten Telefongespräches gerissen.

Das Finanzamt erließ eine abweisliche, ausführlich begründete Berufungsvorentscheidung. Abschließend führte es in ihr aus: Da rein private, vom Bw beeinflussbare Umstände zur Beendigung der Vermietungstätigkeit geführt hätten, die nicht als Unwägbarkeiten im Sinne der Rechtsprechung des VwGH zu qualifizieren seien, stelle die Vermietung der Wohnung in A Liebhaberei im steuerlichen Sinne dar.

Der Bw brachte einen Vorlageantrag ein, in dem er neben einer kurzen Wiedergabe der Berufungsvorentscheidung die Berufungsausführungen wiederholte. Dadurch gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

In der am 6. Oktober 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erläuterten und ergänzten die Parteien des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens ihr Vorbringen. Diesbezüglich wird auf das über den Ablauf der mündlichen Berufungsverhandlung erstellte Protokoll verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Umsatz- und Einkommensteuer

Das Finanzamt hat in der mündlichen Berufungsverhandlung zutreffend vorgebracht, dass der erstinstanzliche Standpunkt in der Rechtsprechung der Berufungsbehörde (UFS 10.10.2006, RV/0144-F/05) Deckung findet.

Allerdings ist die zitierte Berufungsentscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof zwischenzeitlich aufgehoben worden (VwGH 24.6.2010, [2006/15/0343](#)). In diesem jüngst ergangenen Erkenntnis führt das Höchstgericht Folgendes aus:

"Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21. November 2007, [2003/13/0032](#), zum Ausdruck gebracht hat, ist sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der Liebhabereiverordnungen (LVO) als auch für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 zur Anwendung kommt, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von ca. 20 Jahren ein "Gesamtgewinn" bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist. Gleiches gilt im zeitlichen Anwendungsbereich der LVO 1993.

Dieser Zeitraum von ca. 20 Jahren kommt nur zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Beinhaltet der Plan hingegen das Vermieten auf einen begrenzten Zeitraum, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein.

Es muss der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Das gilt entsprechend für den Fall der Einstellung einer Vermietung. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich vorzeitig einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. April 2000, 99/15/0012, vom 23. November 2000, 95/15/0177, vom 3. Juli 2003, 99/15/0017, vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0001, und vom 11. November 2008, 2006/13/0199).

Die belangte Behörde vertritt auf das Wesentliche zusammengefasst die Rechtsauffassung, dass trotz objektiver Ertragsfähigkeit einer konkreten Vermietung nur dann keine Liebhaberei vorliege, wenn der Abgabepflichtige durch ein unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis, das auch den Bereich der privaten Lebensführung betreffen könne, zur Aufgabe der Vermietungstätigkeit gezwungen werde (Notverkauf der Einkunftsquelle auf Grund eines de facto nicht zu beeinflussenden Ereignisses).

Damit hat sie aber die Rechtslage verkannt."

Indem das Finanzamt im Ergebnis wie die belangte Behörde im zitierten höchstgerichtlichen Erkenntnis die Rechtsmeinung vertrat, dass trotz objektiver Ertragsfähigkeit der vom Bw kurzfristig ausgeübten Vermietung Liebhaberei vorliege, da der Bw die Betätigung aus

privaten Motiven beendet habe, unterliefe ihr ein Rechtsirrtum. Denn die Beendigung einer Betätigung vor der Erzielung eines Gesamterfolges hat für sich allein gesehen keinen Einfluss auf die für den abgelaufenen Zeitraum vorzunehmende Beurteilung (Doralt/Renner, EStG⁸, § 2 (LVO) Tz 457; VwGH 24.6.1999, [97/15/0082](#)). Sie stellt lediglich ein Indiz dafür dar, dass die Vermietung von vornherein nicht für die Dauer eines absehbaren Zeitraumes beabsichtigt war (VwGH 24.6.2010, [2006/15/0343](#)).

Zu prüfen ist nach dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, ob der Steuerpflichtige, der eine Tätigkeit vorzeitig einstellt, seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat.

In diesem Zusammenhang sprechen folgende Gründe (Indizien) dagegen, dass der Bw geplant hat, die Vermietung zumindest bis zum Erzielen eines positiven Gesamtergebnisses fortzusetzen:

- Der Bw hat die Immobilie bereits nach knapp mehr als 2 Jahren wieder verkauft.
- Er hat die Ferienwohnung nur 15 Monate vermietet.
- Beim Bestandsobjekt handelt es sich um eine typische Anlegerwohnung.
- Der Bw hat einen Mietvertrag abgeschlossen, der dem Mieter nach Ablauf eines Jahres die Möglichkeit einräumte, ohne Angabe von Gründen zu kündigen.
- Der Bw hat eine lediglich ungenaue, in Teilbereichen nicht realistische Prognoserechnung vorgelegt, welche u.a. nicht berücksichtigt, dass er die Betriebskosten zu tragen hat und dass die Erzielung der angeführten Mieteinnahmen in der Zukunft keineswegs gesichert ist. Letzteres wäre in einer Prognoserechnung als Leersteh- bzw. Mietausfallsrisiko zu berücksichtigen. Allerdings wirkt sich dieser Umstand nur geringfügig, das heißt graduell, nicht aber prinzipiell auf die objektive Ertragsfähigkeit der Immobilie aus, worauf der Vertreter des Bw in der mündlichen Berufungsverhandlung zu Recht hingewiesen hat.
- Noch im Berufungsschriftsatz vom 27.8.2008 hat der Bw auf seine Prognoserechnung mit konstanten Einnahmen bis ins Jahr 2017 verwiesen, obwohl er längst wusste, dass der Mieter eine Reduktion des Mietzinses angestrebt hatte, dass das Mietverhältnis mit dem Erstmieter zwischenzeitig beendet worden ist (es wurden zuletzt keine Mieten vereinnahmt), dass das Bestandsobjekt sogar bereits verkauft war und dass kein positives Gesamtergebnis erzielt worden ist.

Der Bw hat laut Prüfungsbericht als mitbestimmende Gründe für die Veräußerung der Wohnung u.a. Beschwerden über Lärmbelästigungen und Unordnung in den

Gemeinschaftsräumen sowie die Freude über die mit der Aufgabe der Vermietungstätigkeit einhergehende Zeitersparnis anführt. Der Senat hat keinen Zweifel daran, dass der Bw diese Gründe auch tatsächlich dem Prüfer gegenüber angegeben hat. Denn dieses Vorbringen wird vom Bw nicht wirklich bestritten, es wird lediglich relativiert. Insoweit folgt der Senat aber dem auch in der mündlichen Berufungsverhandlung wiederholten Vorbringen des Bw, das sich mit den Lebenserfahrungen deckt. Demnach waren diese Gründe für die Aufgabe der Vermietungstätigkeit bzw des Investments nicht entscheidend. Sie waren lediglich erfreuliche Begleiterscheinungen der Aufgabe der Vermietungstätigkeit.

Liegen die oben aufgezählten, für einen (zumindest latent geplanten) vorzeitigen Ausstieg sprechenden Indizien vor, so gibt es allerdings auch beachtliche Indizien, die für eine auf Dauer geplante Vermietung sprechen. In der mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw vor allem Folgendes an, wobei er erklärte, erforderlichenfalls sein Vorbringen auch nachweisen zu können:

- Zum einen musste der Bw große Beharrlichkeit, seine ganze Überzeugungskraft und ein gewisses Entgegenkommen in Form der Wohnsitznahme in A aufwenden, um das für den Erwerb der Immobilie erforderliche Wohlwollen der Gemeindevertretung zu erlangen. Wäre von vornherein ein vorzeitiger Ausstieg aus dem Investment geplant gewesen, hätte er von ihm wohl auch schon bei den ersten Widerständen der Gemeindevertretung Abstand genommen.
- Zum anderen brachte der Bw absolut glaubwürdig vor, dass sich im Jahr 2007 die Möglichkeit für die c, bei der er Gesellschaftergeschäftsführer war und ist, ergeben hat, eine Liegenschaft im Industriegebiet zu kaufen. Von dieser Möglichkeit hatte der Bw beim Kauf der Ferienwohnung in A keine Ahnung. Die Initiative zum Erwerb der Liegenschaft ging nicht vom Bw bzw seiner Firma aus. Im Zusammenhang mit dem Erwerb der Betriebsliegenschaft wurde dem Bw seitens der Bank empfohlen, zur Stärkung seiner Finanzkraft die Ferienwohnung in A zu veräußern. Die genannten Umstände sprechen aber dafür, dass der Bw erst nachträglich zum Entschluss gelangt ist, die ursprünglich auf die Aufrechterhaltung bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses gerichtete Vermietungstätigkeit aufzugeben.

Es kann jedoch in diesem Verfahren dahingestellt bleiben, ob sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung der Vermietungstätigkeit erst nachträglich ergeben hat. Dies deshalb, weil der Berufung aus anderen Gründen stattzugeben ist.

Denn das Finanzamt hat (wiederum gedeckt durch Rechtsprechung der abgabenbehördlichen Berufungsbehörde: UFS 22.4.2010, RV/0719-I/06, und UFS 14.9.2009, RV/0480-F/08) den Verkauf der vermieteten Ferienwohnung vor der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses

als rückwirkendes Ereignis im Sinne des [§ 295a BAO](#) qualifiziert und auf dieser Basis den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid abgeändert. Nach jüngster Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.6.2010, [2006/15/0343](#)) ist eine derartige Qualifizierung im Gesetz aber nicht gedeckt. Die Abänderungsmöglichkeit nach [§ 295a BAO](#) ist kein tauglicher Verfahrenstitel, um auf allenfalls neu hervorgekommene Tatsachen zu reagieren (siehe auch UFSjournal, 10/2010, 364ff).

Aus diesem Grund war der Berufung gegen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid stattzugeben.

Anspruchszinsen

Ein Anspruchszinsenbescheid kann nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung angefochten werden, der maßgebliche Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der Stammabgabenbescheid (Einkommensteuerbescheid) als rechtswidrig und wird er abgeändert oder aufgehoben, so wird diesem Umstand mit einem an den Abgabenänderungs- bzw. Aufhebungsbescheid gebundenen, neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht somit ein weiterer Zinsenbescheid, eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt nicht (vgl. Ritz, BAO³, § 205, TZ 33 bis 35).

Die Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 8. Oktober 2010