



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch WTH, vom 17. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 28. April 2006 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist nichtselbständig tätig und reichte für die Jahre 2001 bis 2004 Einkommensteuererklärungen, in denen er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € -1.893,37 (2001, umgerechnet), € -122,39 € (2002), € -94,59 (2003) und € -2.190,10(2004) erklärte, ein. Mit Bescheiden vom 19.2.2003, 24.9.2003, 31.8.2004 und 21.2.2006 führte die Abgabenbehörde erster Instanz die Veranlagungen nach § 200 BAO vorläufig gemäß den Erklärungen durch.

Aus Verlassung der schriftliche Mitteilung der steuerlichen Vertretung vom 20.4.2006, wonach der Berufungswerber aufgrund eines Rechtsstreites mit seinem Mieter die Vermietung mit Ende 2004 eingestellt habe, erließ die Abgabenbehörde erster Instanz mit Ausfertigungsdatum 28.4.2006 gemäß § 200 BAO endgültige Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 – 2004 ohne Einbeziehung der erklärten Vermietungseinkünfte, weil zufolge der Nichterzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen von der Aufnahme der Tätigkeit bis zu deren Einstellung diese nicht als Einkunftsquelle anerkannt werden könne.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 17.5.2006 wandte die steuerliche Vertreterin ein, dass der Berufungswerber ursprünglich die Absicht gehabt habe, die Vermietung auf Dauer zu betreiben. Aufgrund der in einem Rechtsstreit mit dem Mieter gelegenen Unwägbarkeit und der diversen Streitereien sei er persönlich nicht mehr in der Lage gewesen, die Vermietung fortzusetzen. Laut der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 3.3.2005 bestehe in so einem Fall keine Liebhaberei. Die Einstellung einer Vermietung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen stehe der Ertragsfähigkeit dann nicht entgegen, wenn die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant war, sondern sich die Beendigung durch Eintritt konkreter Unwägbarkeiten nachträglich ergeben habe. Im gegenständlichen Fall führten Probleme dazu, die zunächst auf unbestimmte Zeit geplante Vermietung vorzeitig zu beenden (Entscheidung vom 3.3.2005, RV/0310-G/02).

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidungen vom 9.6.2006 als unbegründet ab und führte hierzu aus:

"Die Vermietung wurde im Jahr 2004 aufgrund eines Rechtsstreites mit dem Mieter eingestellt. In den 4 Jahren 2001 – 2004 wurde ein Gesamtverlust von € 4.111,26 erzielt. Die im Zuge der endgültigen Veranlagung vorgenommene Nichtanerkennung der gegenständlichen Vermietung als Einkunftsquelle (= Einstufung als Liebhaberei) wird mit der Begründung angefochten, daß infolge eines Rechtsstreites mit dem Mieter die gegenständliche Vermietung eingestellt wurde und diese Unwägbarkeiten in Form eines Rechtsstreites keinesfalls zur Liebhabereiestufung führen kann.

Dem ist entgegenzuhalten, dass etwaige Uneinigkeiten mit dem Mieter nicht zwingend zur Folge haben müssen, die im Jahr 2001 begonnene Vermietung zur Gänze einzustellen, da diese doch mit einem anderen Mieter fortgesetzt werden könnte. Als zu berücksichtigende "Unwägbarkeit" würde dann nur der Miteausfall infolge Mieterwechsel und vorübergehendem Leerstehen einzustufen sein. Der Entschluß des Eigentümers, das Vermietungsobjekt nicht mehr vermieten zu wollen, zählt keinesfalls zu den berücksichtigungswürdigen Unwägbarkeiten."

Mit Schriftsatz vom 23.6.2006 wurde daraufhin der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht. Darin wird zu den Ausführungen der Berufungsvorentscheidungen festgehalten, dass es von vornherein geplant gewesen sei, das Objekt länger zu vermieten und sich daraus jedenfalls ein entsprechender Überschuss ergeben hätte. In diesem Fall wäre das Finanzamt immer von Mieteinnahmen und Vermietung und Verpachtung ausgegangen. Die persönlichen Unwägbarkeiten – der Duldung des Mieters im eigenen Haus – hätten dann die Steuerpflicht nicht gemindert. Die Entscheidung das Objekt zu vermieten stehe gleichwertig mit der Entscheidung das Objekt

nicht mehr zu vermieten. Diese Entscheidung stehe dem Unternehmer frei. Gerade die Entscheidung zu treffen, die Vermietung nicht mehr fortzusetzen, stelle die größte persönliche Unwägbarkeit dar, da der Vermieter ja auf entsprechende Einnahmen verzichte.

Weder den Abgabenerklärungen noch den Eingaben im Rechtsmittelverfahren waren nähere Angaben zum Mietobjekt, den Mietvereinbarungen, der Person des Mieters und der genauen Art der behaupteten Unwägbarkeiten zu entnehmen. Des Weiteren weisen die Überschussrechnungen wegen des auffällig verminderten Zinsaufwandes ab 2003 auf eine vorzeitige Kapitaltilgung hin und sind in den Jahren 2001 bis 2003 steigende Instandhaltungs- und Reparaturaufwendungen festzustellen. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz erließ deshalb zur Sachverhaltsergänzung mit Schriftsatz vom 9.10.2006 den Bedenkenvorhalt nachstehenden Inhalts, welcher zur Gänze unbeantwortet blieb:

1. *"Handelt es sich bei den Adressen Adr1 und Adr2 um die Bezeichnung derselben Liegenschaft?*
2. *Wie, von wem und aus welchem Rechtstitel wurde bzw. wird die 1997 erworbene Liegenschaft a) bis zum Erwerb durch Sie und b) seither genutzt?*
3. *Es wird um die Übermittlung von sämtlichen mit dem streitgegenständlichen Mietverhältnis in Zusammenhang stehenden Dokumenten, Verträgen und sonstigen Schriftstücken gebeten, insbesondere auch jenen in Bezug auf die behaupteten Rechtsschwierigkeiten. Auf welchem Weg kam der Kontakt mit dem Mieter zustande? Handelte es sich um eine Person aus dem Bekannten-, Freundes- oder Verwandtenkreis?*
4. *Wurden nach Beendigung dieses Mietverhältnisses Maßnahmen zur Weiterführung der Vermietungstätigkeit gesetzt? Wenn ja, wird um Bekanntgabe des Inhalts und des Zeitpunktes der Maßnahmen sowie um belegmäßige Untermauerung des Vorbringens ersucht.*
5. *Worin bestand die Althaussanierung? Um welchen Aufwand handelte es sich bei den für das Jahr 2003 geltend gemachten Instandhaltungen und Reparaturen?*
6. *Es wird um die Vorlage der Verträge zu den die geltend gemachten Zinsen begründenden Krediten gebeten. Weiters wird um Vorlage der Kontoauszüge zu den Krediten betreffend das Jahr 2003 ersucht.*
7. *Nach den eingereichten Überschussrechnungen fand in 2003 ein außergewöhnliches Absinken der Zinsen statt. Worin liegt dies begründet? Sollte dem eine Fremdmitteltilgung zu Grunde liegen, wird um belegmäßigen Nachweis dessen ersucht, dass diese Tilgung von Anfang an eingeplant war.*
8. *Es wird um die Übermittlung einer Kopie des Bauplanes des gesamten Gebäudes ersucht, worin die vermieteten Räume gekennzeichnet sind.*
9. *Es wird – soweit dies nicht aus den zu 3. vorzulegenden Unterlagen hervorgeht – um konkrete Darstellung gebeten, worin genau der Rechtsstreit mit dem Mieter bestanden hat. Ebensolches gilt für die "diversen Streitereien" (Streitparteien, Streitpunkte, Maßnahmen).*

10. Aus welchem Grund waren Sie, wie in der Berufung eingewendet, nicht mehr in der Lage, die Vermietung fortzusetzen? Es wird um Konkretisierung der maßgeblichen Umstände und belegmäßige Untermauerung der Ausführungen ersucht..
11. Warum wurde die Einstellung der Vermietungstätigkeit erst mit 20.4.2006 bekannt gegeben?
12. Bestanden bereits vor dem Jahr 2004 Schwierigkeiten in der Abwicklung des Mietverhältnisses? Worin waren diese gelegen und welche Maßnahmen wurden mit welchem Erfolg gesetzt? Es wird auch hierzu – so diese nicht bereits zu 3. erfolgt – um Übermittlung der entsprechenden Schriftstücke und Belege gebeten.
13. Die gegenständliche Vermietung wurde erst vier Jahre nach dem Erwerb der Liegenschaft begonnen. Worin bestand der Grund hiefür und worin bestand die Veranlassung zur Aufnahme der gegenständlichen Vermietungstätigkeit?
14. Abschließend wird darauf hingewiesen, dass es Sache des Abgabepflichtigen ist, darzutun, dass die Betätigung der Vermietung auf Dauer geplant war, dass es sich bei den Einstellungsgründen um Unwägbarkeiten im Sinne der Judikatur und Literatur – und nicht nur um betätigungstypische persönliche Einschränkungen – handelt, dass diese nachträglich eingetreten sind und diese zu einer ungewollten Einstellung der Betätigung führten (vgl. SWK 2004, S 373 und S 625)."

Über die Berufung wurde erwogen:

Ob in der für die Jahre 2001 bis 2004 erklärten Vermietung und Verpachtung eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vorliegt, ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, zu beantworten.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z. 3 LVO ist Liebhaberei bei einer Tätigkeit anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen.

Liebhaberei liegt nach § 2 Abs. 4 LVO dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung solange 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 LVO gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Nach § 3 Abs. 2 LVO ist unter Gesamtüberschuss der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen.

Die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung ist in erster Linie danach zu betrachten, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, innerhalb eines

absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen. Nicht ein tatsächlicher erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Täglichen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten. Der Verwaltungsgerichtshof hält im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3.7.1996, ZI. 93/13/0171, an der Auffassung fest, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätigt, kommt für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt, dies allerdings nur insoweit, als ein solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt.

Der in § 2 Abs. 4 LVO bezeichnete absehbare Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, kommt nur zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Beinhaltet er hingegen das Vermieten auf einen begrenzten Zeitraum, 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 an ihm 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 (vgl. VwGH 23.11.2000, 95/15/0177; VwGH 14.12.2005, 2002/13/0001).

Die zufolge der Mitteilung an die Abgabenbehörde erster Instanz vom 20.4.2006 "aufgrund eines Rechtsstreits mit seinem Mieter" eingestellte Vermietungstätigkeit des Berufungswerbers erbrachte nach den vorliegenden Überschussrechnungen folgendes Ergebnis:

	2001	2001 in €	2002 in €	2003 in €	2004 in €	Summen in €
Mieteinnahmen	19.814,80	1.440,00	4.320,00	4.320,00	1.092,00	11.172,00

Afa	11.959,73	869,15	869,14	869,14	869,14	3.476,57
Gebühren	1.080,00	78,49	0,00	0,00	0,00	78,49
Abgaben	511,16	37,15	37,13	37,16	59,12	170,56
Instandhaltung, Rep.	265,86	19,32	790,30	1.944,63	0,00	2.754,25
Versicherungen	115,46	8,39	7,34	53,40	13,35	82,48
Reise-, Fahrtspenen	882,00	64,10	53,40	0,00	0,00	137,37
Werbe-, Repr.Aufwand	639,60	46,48	0,00	44,87	0,00	71,48
Rechts-, Prüfungs- und Beratungsaufwand	0,00	0,00	240,00	336,00	336,00	912,00
Spesen des Geldverkehrs	168,70	12,26	12,81	21,92	0,00	46,99
betriebsbedingte Schadensfälle	0,00	0,00	0,00	0,00	1.700,00	1.700,00
sonstige	1.981,86	144,03	419,18	179,01	52,65	794,87
Kaminreinigung	0,00	0,00	0,00	36,50	27,85	64,35
Zinsen	28.263,65	2.054,00	2.013,09	702,78	223,99	4.993,86
Ausgaben	45.868,02	3.333,37	4.442,39	4.225,41	3.282,10	15.283,27
Verlust, Gewinn	-26.053,22	-1.893,36	-122,39	94,59	-2.190,10	-4.111,26

Aus den darin erklärten Einnahmen geht hervor, dass der Berufungswerber die gegenständliche Vermietung über zwei ganze Jahre (2002 und 2003) und in 2001 und 2004 während eines Teiles des Jahres, nämlich in vier bzw. drei Monaten, betrieben hat. In das Anlageverzeichnis sind Grundanteil, Einlage Gebäude und Altbausanierung mit dem Vermerk "31,65% V+V" aufgenommen und auch die nicht ausschließlich der Vermietung zuzurechnenden Aufwendungen wie Instandhaltung, Dekoration, Geldverkehrsspesen, Wasser-, Kanal- und Müllgebühren sowie Kaminreinigung wurden in dem gleichen Verhältnis von den Mieteinnahmen als Werbungskosten in Abzug gebracht. In der Rubrik "Sitz und Geschäftslage" zur Position "Rechtliche Verhältnisse" der Überschussrechnungen wurden die Adressen Adr1 (2001, 2002) und Adr2 (2004) angegeben. Aus den im Veranlagungsakt in Kopie erliegenden Abgabenerklärungen gem. § 10 GrEStG 1987 ist ersichtlich, dass der Berufungswerber im Jahr 1997 die Liegenschaft KG Ort , EZI. EZL., Gp. Gp.Nr., in Ort, Adr1 , zu einem Anteil von $\frac{3}{4}$ an der Liegenschaft um den Preis von 1.500.000 ATS von seiner Tante käuflich erwarb und den restlichen Anteil im Ausmaß von $\frac{1}{4}$ von seinem Vater im Schenkungswege erhielt. Die Adresse dieser Liegenschaft scheint im aktuellen Grundbuchsatz mit Adr2 auf, weswegen davon auszugehen ist, dass es sich bei den in den aktenkundigen Unterlagen verwendeten Adressen Adr1 und Adr2 um die Bezeichnung ein und derselben Liegenschaft handelt.

Sowohl nach den Angaben auf den Abgabenerklärungen gem. § 10 GrEStG 1987 als auch nach den amtlichen Daten zur Bewertung der gegenständlichen Liegenschaft (EW-AZ ZZZ-Z-ZZZZ/Z) handelt es sich bei der Liegenschaft um ein Einfamilienhaus. In Berücksichtigung der

Angaben in den eingereichten Unterlagen, wonach der vermietete Teil 31,65% des das Vermietungsobjekt umfassenden Gebäudes umfasst, und der Tatsache, dass der Berufungswerber grundbürgerlicher Eigentümer nur hinsichtlich dieser, in 1997 erworbenen Liegenschaft ist, geht die Abgabenbehörde zweiter Instanz davon aus, dass es sich bei dem Mietobjekt um einen Teil des vom Berufungswerber zur Befriedigung der eigenen Wohnbedürfnisse seit 8.6.1990 (Auskunft des Zentralen Melderegisters) genutzten Einfamilienhauses mit der (nunmehrigen) Adresse Adr2 handelt. Nach der in Kopie vorliegenden Erklärung für Bewertungszwecke vom 14.6.1973 verfügt das Gebäude (Baujahr 1960) über einen Keller mit 187 m³ sowie dem Erdgeschoß und einem Obergeschoß mit insgesamt 421 m³ umbautem Raum. In 1972 kam eine Garage mit 118 m³ umbautem Raum hinzu.

Da seitens des Berufungswerbers weder der angeforderte Bauplan noch der Mietvertrag vorgelegt wurden, kann der Gegenstand der Vermietung nur aus Rückschlüssen aus den aktenkundigen Sachverhaltselementen gewonnen werden. Der in den Überschussrechnungen bekannt gegebene Anteil der vermieteten Räumlichkeiten im Ausmaß von 31,65% des Gebäudes lässt (bei Außerachtlassung des Kellers) auf eine vermietete Nutzfläche von etwa 40 m², sohin zwei Räumen, schließen. Da es sich bei dem Gebäude um ein Einfamilienhaus handelt, würde dies eine Vermietung von rund zwei Dritteln eines Geschoßes inmitten der eigenen Wohnfläche bedeuten. Nach den Angaben im Anlageverzeichnis wurde zwar am 8.6.2001 um € 1.319,16 ein Küchenblock angeschafft, doch weist der Umstand, dass keine Umbauarbeiten, sondern lediglich anteilige Altbauanierungskosten in Höhe von € 2.197,02, aktiviert wurden, bei der gegebenen Bauart des Gebäudes darauf hin, dass die vermieteten Räumlichkeiten keine in sich geschlossene Einheit darstellten. Es lag sohin eine Vermietungstätigkeit vor, welche von vornherein als nicht friktionsfrei einzustufen ist und solcherart auch nicht ohne weiteres die Vermutung für sich haben kann, dass sie langfristig, jedenfalls aber bis zum Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten angelegt gewesen sei. Unter Ausblendung der nicht näher erklärten Zinsreduktion (2001: € 2.054,00, 2002: € 2.013,09, 2003: € 702,78, 2004: € 223,99) und Beibehaltung eines jährlichen Reparaturaufwandes von € 500,-- (erklärt: 2001: € 19,32, 2002: € 790,30, 2003: € 1.944,63, 2004: € 0,00) sowie der Annahme einer Mietsteigerung (Einnahmen in Höhe von € 4.536 ab 2006) ergäbe sich immerhin ein Zeitraum von acht Jahren bis zum Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten mit ca. € 500,--. Es ist deshalb nachvollziehbar, wenn – wie im Vorlageantrag als letztendlicher Grund für die Einstellung der Vermietungstätigkeit angegeben – die Duldung eines Mieters im eigenen Haus als persönliche Unwägbarkeit im Sinne einer maßgeblichen persönlichen Einschränkung wahrgenommen wird. Doch dieser Umstand war

schon bei Abschluss des Mietverhältnisse absehbar und musste bereits von Anfang der Vermietung an bestehen.

Nach der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt es dem Abgabepflichtigen, anhand geeigneten, konkreten und belegten Vorbringens Zweifel an der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit auszuräumen. Der Berufungswerber unterließ es, die im Bedenkenvorhalt geforderten Angaben und Unterlagen zum Mietverhältnis an sich (Vertragsgegenstand, Vermietungskonditionen und Dauer des Mietverhältnisses) und zu weiteren Faktoren für die Beurteilung der Frage nach der objektiven Ertragsfähigkeit der Betätigung (Verhältnis zum Vermieter, Außerordentlichkeit der Fremdmitteltilgung, Reparaturbedürftigkeit des Gebäudes) beizubringen. Die bloße, im Vorlageantrag getätigte Aussage, es sei von vorneherein geplant gewesen, das Objekt länger zu vermieten, und es hätte sich jedenfalls ein entsprechender Überschuss ergeben, allein reicht nicht aus, die gesetzliche Liebhabereivermutung zu widerlegen und den Nachweis dafür zu erbringen, dass unter bei gegebenen Verhältnissen und innerhalb der geplanten Vermietungsdauer ein Gesamtüberschuss der Einnahmen hätte erwirtschaftet werden können. Die Frage, ob die Gründe für die Einstellung der Tätigkeit vor Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen in steuerunschädlichen Unwägbarkeiten gelegen sind oder in anderen, zur Liebhabereibeurteilung führenden Umständen bestehen, kann demnach dahingestellt bleiben, denn nur bei nachgewiesener objektiver Ertragsfähigkeit der Tätigkeit kann die Qualifikation der Beendigungsgründe als Unwägbarkeiten im Sinne der Rechtsprechung dazu führen, dass dennoch von einer Einkunftsquelle auszugehen ist.

Unwägbarkeiten sind nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis beispielsweise unvorhersehbare Investitionen, unerwartete Mietstreitigkeiten, Zahlungsunfähigkeit von Mietern, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Bestandverhältnisses, unerwartete Probleme auf der Suche nach einem Nachmieter, höhere Gewalt, Naturkatastrophen aber auch Aufgabe einer Vermietung aus einer Zwangslage heraus und andere Ereignisse, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen. (vgl. VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; Dr. Gertraude Langheinrich, Mag. Wolfgang Ryda, FJ 2001, 84; Mag. Renner, SWK 2004, S 373 ff; Dr. Michael Rauscher, SWK 2004, S 625). 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.

Der Berufungswerber gab als Grund der Einstellung der Vermietungstätigkeit im Schriftsatz vom 20.4.2006 und der Berufung vom 17.5.2006 lediglich an, dass diese aufgrund eines Rechtsstreites und diverser Streitereien erfolgte. Er habe aus persönlichen Gründen die

Vermietung nicht mehr fortsetzen könne. Im Vorlageantrag schließlich umschrieb der Berufungswerber die Unwägbarkeit mit der Duldung eines Mieters im eigenen Haus und dem Ausfall der Einnahmen bei Einstellung der Tätigkeit.

Weder im Berufungsverfahren noch auf Vorhalt vom 9.10.06 hin legte der Berufungswerber den vollständigen Sachverhalt betreffend die behaupteten Rechtsstreitigkeiten offen und reichte auch keinerlei Unterlagen hiezu ein. Die Frage, ob bereits vor dem Eintritt der Rechtsstreitigkeit Schwierigkeiten in der Abwicklung des Mietverhältnisses bestanden haben, worin diese gelegen waren und seit wann sie auftraten, blieb ebenso unbeantwortet wie das Ersuchen um Bekanntgabe der Streitparteien, Streitpunkte und Maßnahmen in Bezug auf die in der Berufung zusätzlich angezogenen "diversen Streitereien". Nach der in der Überschussrechnung für 2004 bekannt gegebenen Höhe der Einnahmen wurde das gegenständliche Mietverhältnis während des Jahres 2004 beendet und der steuerliche Vertreter stellte noch am 21.11.2005 im Begleitschreiben zur Einreichung der Überschusserklärung 2004 den Antrag auf Erlassung endgültiger Einkommensteuersteuerbescheide für die Jahre 2001 bis einschließlich 2004 im Sinne der Erklärungen, sodass die mit 20.4.2006 erfolgte Mitteilung der Einstellung der Vermietungstätigkeit "mit Ende 2004" im Widerspruch zu den bis dahin gegebenen Äußerungen steht. Warum die Einstellung der Vermietung in 2004 der Behörde erst mit Schriftsatz vom 20.4.2006 bekannt gegeben wurde, wurde nicht dargetan. Desgleichen wurde nicht erklärt und belegt, aus welchem Grund eine Fortsetzung der Vermietungstätigkeit mit einem anderen Mieter nicht mehr möglich gewesen sei und ob, sowie bejahendenfalls welche Maßnahmen zur Weiterführung der Vermietungstätigkeit gesetzt worden sind. Somit unterließ es der Berufungswerber, die Stichhälftigkeit seines Vorbringens, die Behauptung, es habe sich bei den Beendigungsgründen um Unwägbarkeiten gehandelt und die gänzliche Einstellung der Tätigkeit sei die angemessene Reaktion auf diese Unwägbarkeiten gewesen, zu untermauern.

Es wäre aber Sache des Steuerpflichtigen, nachzuweisen, dass die ursprüngliche Planung darauf gerichtet war, sich jedenfalls bis zum Erreichen eines Gesamterfolges zu betätigen (VwGH vom 6.7.2006, ZI. 2002/15/0170). Insbesondere teilte der Gerichtshof in diesem Erkenntnis auch nicht die Ansicht, dass jegliche bei einer Vermietungstätigkeit auftretende Schwierigkeiten bereits deren vorzeitige Einstellung bei Aufrechterhaltung der Wertung der Tätigkeit als Einkunftsquelle rechtsfertigen könnten. Vielmehr bekräftigte er ausdrücklich, dass die Konsequenz von Unwägbarkeiten auch lediglich in der Inkaufnahme von nicht absehbaren Verlusten gelegen sein kann und die – bei ursprünglicher auf Erreichung eines Gesamterfolges gerichteter Planung – angemessene Reaktion im Bemühen um andere Mieter bestehen müsste. Der dieser Rechtslage entsprechenden Begründung der Berufungsvorentscheidung hielt der Berufungswerber im Vorlageantrag nur mehr entgegen, dass die Unwägbarkeit in der

Duldung eines Mieters im eigenen Haus gelegen sei bzw. dass der Einnahmenausfall bei Einstellung der Vermietungstätigkeit die größte persönliche Unwägbarkeit bedeuten würde. In Rechtsprechung und Lehre wurde zur Frage der Beurteilung einer Vermietungstätigkeit als Einkunftsquelle das Verständnis einer "Unwägbarkeit" als ein solches Ereignis geprägt, das nicht in kausalem Zusammenhang mit dem gewollten Verhalten eines Vermieters steht, nicht betätigungstypisches Risiko darstellt und unvorhersehbar und von außen kommend ist. Demgegenüber verwendet der Berufungswerber den Begriff zur Benennung von persönlichen Einschränkungen, welche typischerweise mit einer Vermietungstätigkeit verbunden sind, und zur Umschreibung für eine jedenfalls - und damit auch bei Nichtvorliegen von Unwägbarkeiten im Sinne der hier anzuwendenden Rechtslage - mit dem Beenden jeglicher entgeltlichen Tätigkeit verbundenen Konsequenz. Die im Vorlageantrag dargelegten Argumente wären daher schon aus diesem Grund nicht geeignet, das Berufungsbegehren zu stützen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. Dezember 2006