



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Vertretung, vom 21. September 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck, vertreten durch A, vom 12. September 2005 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für den Zeitraum 1995 bis 2003 und Einkommensteuer für den Zeitraum 1996 bis 2003 sowie betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1995 bis 2003 und Einkommensteuer für den Zeitraum 1996 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hat in den Jahren 1992 bis 1995 ein Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von rund 148 m² errichtet und mit Mietvertrag vom 25. August 1995 ab 15. Dezember 1995 auf unbestimmte Zeit vermietet. Aus dieser Vermietung erklärte sie in den Einkommensteuererklärungen ab dem Jahr 1996 jeweils Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Werbungskostenüberschüsse). Darüberhinaus wurde mit der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1995 eine Erklärung gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 beim Finanzamt eingereicht und in der Umsatzsteuererklärung die in den Baukosten des Jahres 1995 enthaltenen Vorsteuern geltend gemacht.

Die Abgabepflichtige wurde in weiterer Folge jeweils erklärungsgemäß zur Umsatz- und Einkommensteuer veranlagt, wobei die Abgabenfestsetzung jeweils gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolgte.

Das mit 15. Dezember 1995 geschlossene Mietverhältnis wurde in weiterer Folge durch Kündigung der Mieterin im Herbst 2002 aufgelöst und das Einfamilienhaus im Juli 2004 veräußert.

In dem im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung gem § 147 Abs. 1 BAO ausgefertigten Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer die Jahre 1995 bis 2004 umfassend, traf der Prüfer in Tz 1 folgende Feststellung:

„Tz. 1 Liebhabereibeurteilung

Gem. § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung (LVO II) BGBl. Nr. 33/1993 fällt die Bewirtschaftung eines Eigenheimes (Einfamilienhauses) unter die Betätigung mit Annahme einer Liebhaberei. Die Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle setzt voraus, dass in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn/überschuss zu erwarten ist. Die Tätigkeit muss objektiv ertragsfähig sein. Bei Beurteilung eines abgeschlossenen Betätigungszeitraumes sind grundsätzlich die Ergebnisse dieses Zeitraumes heranzuziehen. Stellt sich heraus, dass in einem abgeschlossenen Zeitraum von ca. 8,5 Jahren, gerechnet ab Fertigstellung mit anschließender Vermietung und Verkauf eines Einfamilienhauses, ein nicht unbeträchtlicher Werbungskostenüberschuss erzielt wurde und private Motive zur Beendigung der Vermietungstätigkeit geführt haben, liegt trotzdem keine Einkunftsquelle vor, selbst wenn durch die gewählte Bewirtschaftungsform innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes ein Überschuss über die Werbungskosten zu erzielen gewesen wäre.

Im Zuge einer Befragung von Frau X am 24.06.2005 wegen "Liebhabereivermutung" wurde von ihr mitgeteilt, "dass es nicht möglich sei, für 2 Häuser aufzukommen, nachdem ihr Ehegatte nicht beabsichtigen werde, sein Wohnhaus mit eigenem Zahntechniklabor in Z aufzugeben. Weiters könne der von ihr für das Mietobjekt zu erwartende Mietzins aufgrund dessen Lage in Y nicht erzielt werden."

Nach Rücksprache mit der Mieterin vom 25.7.2005 wurden ernsthafte Gespräche über den Kauf des Mietobjektes geführt - "Der Verkauf des Einfamilienhauses wäre von Anfang an, bereits zu Beginn des Mietverhältnisses, im Raum gestanden."

Durch den Auszug der Mieter im Jahr 2002 und anschließendem Verkauf des Einfamilienhauses im Jahr 2004 wurde die Vermietung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses eingestellt. Aufgrund der gemachten Angaben der Mieter sowie der Abgabepflichtigen war nach Ansicht der BP die Vermietung auf einen begrenzten Zeitraum geplant, das positive Ergebnis muss innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein. Im Fall der vorzeitigen Einstellung der Betätigung ist es am Steuerpflichtigen gelegen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vorneherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat. Bei der Betriebsprüfung war auch aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht festzustellen, dass seitens Frau X Bemühungen unternommen worden wären, die Vermietung fortzuführen. Für die BP konnten die Nachweise des Vorliegens einer Einkunftsquelle nicht erbracht werden, die Vermietung des Einfamilienhauses in Y Nr. 0 wird als Liebhaberei beurteilt.

Steuerliche Auswirkungen It. BP:

Ergebnisse It. Erklg. ab Vermietungsbeginn (12/95) bis zum Verkauf des Gebäudes im Sommer 2004: ESt: Verluste 1996 bis 2004 ges. ATS 306.024,31

USt: Gutschriften 1995 bis 2004 ges. ATS 64.258,39

Die Veranlagungen erfolgten sämtliche bis einschließlich 2003 vorläufig, für 2004 ergingen bisher noch keine Bescheide. Die USt wird für den Zeitraum ab 1995 bis 2004 auf Null gestellt, ebenso die ab 1996 bis 2004 erklärten Einkünfte aus VuV. Die bisher vorläufig ergangenen Bescheide für den Zeitraum ab 1995 bis einschließlich 2003 werden im Hinblick auf die im Zuge der BP getroffenen Feststellungen endgültig erlassen."

Das Finanzamt schloss sich dieser Auffassung an und erließ mit Ausfertigungsdatum 12. September 2005 Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 2003 und Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 2003 sowie entsprechende Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 2004 sowie betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 2003.

Gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren sowie gegen die Sachbescheide wurde durch den steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 19. September 2005 Berufung erhoben und eine erklärungskonforme Veranlagung beantragt. Begründend wurde hiezu im wesentlichen ausgeführt, dass nach Auszug des Mieters im Herbst 2002 zahlreiche Versuche unternommen worden seien, im Freundes- und Bekanntenkreis einen Nachmieter zu finden. Aufgrund der Arbeitsmarktsituation in Deutschland und des Konkurses des Musicals Ludwig in Füssen sei es aber nicht möglich gewesen, aus dem grenznahen Bereich Mieterinteressenten zu gewinnen. Insoweit sei eine Unwägbarkeit vorgelegen, die bei Vermietungsbeginn nicht vorhersehbar gewesen sei. Nachdem bis Herbst kein Nachmieter gefunden werden hätte können, habe man im Herbst 2003 eine Immobiliengesellschaft mit einem Verkaufsmandat betraut. Im Übrigen wurde sinngemäß darauf verwiesen, dass bei Vorliegen von Unwägbarkeiten, nicht darauf abzustellen sei, dass in einem abgeschlossenen Zeitraum ein Gesamterfolg erwirtschaftet werde, sondern auf die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung (Ausfertigungsdatum 10. Februar 2006) wurde vom Finanzamt im wesentlichen begründend ausgeführt, dass bei einer Vermietung Probleme bezüglich der Suche nach einem Nachmieter zum betätigungstypischen Risiko zu zählen seien und im konkreten Fall zu bemängeln sei, dass nicht alle Mittel ausgeschöpft worden seien, einen Nachmieter zu finden. So könne insbesondere nicht nachvollzogen werden, warum aus Kostengründen keine Inserate in Zeitungen geschaltet worden seien.

Der steuerliche Vertreter stellte in weiterer Folge mit Schreiben vom 14. Februar 2006 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend wurde hiezu im Wesentlichen vorgebracht, dass die Abgabepflichtige die Vermietungsabsicht im Herbst 2003 aufgegeben habe, nachdem offenkundig geworden sei, dass es nicht gelingen werde, für das Haus einen Nachmieter zu finden. Die Tatsache der Unvermietbarkeit über einen Zeitraum von nahezu einem Jahr stelle eine Unwägbarkeit dar,

die bei Vermietungsbeginn nicht vorhersehbar gewesen sei, weshalb ausschließlich entscheidungswesentlich sei, ob mit die Vermietung innerhalb eines Zeitraumes von 20 bzw. 23 ein Einnahmenüberschuss hätte erzielt werden können.

Mit weiterem Schreiben vom 16. Februar 2006 wurde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem § 284 Abs. 1 BAO beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die streitgegenständliche Vermietung eine Einkunftsquelle darstellt.

1. Einkommensteuer

Nach § 1 Abs. 2 Z. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide - Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 (im Folgenden kurz: LVO 1993) ist Liebhaberei zu vermuten bei einer Betätigung, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Nach der Bestimmung des § 2 Abs. 4 LVO 1993 liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, 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 ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0001, ausgesprochen, dass u.a. auch im zeitlichen Anwendungsbereich der für die Streitjahre grundsätzlich anzuwendenden Stammfassung der LVO 1993, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren sei, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von ca. 20 Jahren ein "Gesamtgewinn" bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist.

Mit Verordnung BGBl. II Nr. 358/1997 wurde die Bestimmung des § 1 Abs. 2 LVO 1993 neu gefasst und erhielt folgenden Wortlaut:

"Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder
3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten."

§ 2 Abs. 4 LVO 1993 erhielt durch ihre Novellierung mit BGBl. II Nr. 358/1997 folgende Fassung:

"Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt 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)."

Im vorliegenden Fall steht zwischen den Parteien außer Streit, dass mit der streitgegenständlichen Vermietung des Einfamilienhauses innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen gewesen wäre (auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung wird verwiesen), sodass grundsätzlich der Vermietung die Einkunftsquelleneigenschaft zuzuerkennen wäre.

Wird nun eine Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen, so muss dieser Umstand der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungstätigkeit nicht vorweg entgegenstehen. Das gilt entsprechend für den Fall der Einstellung einer Vermietung. Da die Behörde aber 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, hat der Steuerpflichtige der die Vermietung tatsächlich vorzeitig einstellt, 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 (vgl. VwGH vom 23.11.2000, Zl. 95/ 15/0177).

Aufgrund der Tatsache, dass die Berufungswerberin die Vermietung vorzeitig (vor Erzielung eines wirtschaftlichen Gesamterfolges) beendet hat, obliegt ihr die Erbringung des Nachweises, dass die Vermietung nicht (latent) von vorneherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten ergeben hat.

Den Verkauf des Mietobjektes erklärte die Berufungswerberin im Wesentlichen mit dem Umstand, dass kein Mieter hätte gefunden werden können.

Als Unwägbarkeiten im Sinne des o.a. Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes gelten beispielsweise unvorhergesehene und unabwendbare Mehraufwendungen, wie Brand-, Wasser- oder Sturmschäden, unvorhersehbare Investitionen, Mindereinnahmen durch unvorhergesehene Ereignisse, zB. Bau einer Schnellstraße vor dem Haus, Ausbleiben der ursprünglich zugesagten Förderungsmittel, unerwartete Mietstreitigkeiten, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines Vertragsverhältnisses, Konkurs des Hauptvertragspartners, unerwartete Probleme auf der Suche nach einem Nachmieter, Aufgabe einer Vermietung aus einer Zwangslage heraus, Verlust der persönlichen Arbeitskraft, höhere Gewalt, Naturkatastrophen. (Vgl. Dr. Gertraude Langheinrich, Mag. Wolfgang Ryda, FJ 2001, 84, Dr. Thomas Neuber, ÖStZ 2001/86, Mag. Christoph Oberleitner, SWK 2000, S 645).

Da nach den vorstehenden Ausführungen **unerwartete** Probleme auf der Suche nach einem Nachmieter eine sogenannte Unwägbarkeit darstellen, die bewirkt, dass eine vorzeitig beendete Vermietungstätigkeit (vor Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses) trotzdem als Einkunftsquelle zu beurteilen ist, war es an der Berufungswerberin gelegen, unter Beweis zu stellen, dass sich auf der Suche nach einem Nachmieter einerseits Probleme ergeben haben und andererseits diese Probleme darüberhinaus unerwartet waren.

Vorweg ist in diesem Zusammenhang festzustellen, dass nach der Aktenlage außer Streit steht, dass von der Berufungswerberin keinerlei Zeitungsinserate bezüglich der Mietersuche in Auftrag gegeben wurden.

Hinsichtlich der von der Berufungswerberin gesetzten Initiativen in Bezug auf die Suche nach einem Nachmieter, wurde in der Berufung auf zahlreiche Versuche verwiesen, die im Freundes- und Bekanntenkreis gestartet worden seien.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde dieses Vorbringen dahingehend präzisiert, dass man darauf vertraut habe, durch die

Anbringung eines selbsterstellten Transparentes am Mietobjekt, durch eine intensive Mundpropaganda im Freundeskreis sowie durch das Anbringen von Aushängen im Unternehmen ihres Gatten und in einem Möbelhaus, alsbald geeignete Nachmieter zu finden und man deshalb auch die Kosten für die Einschaltung von Zeitungsinseraten nicht leichtfertig ausgeben wollte.

Des weiteren wurde im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 27.1.2006 sowie im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz darauf verwiesen, dass ein Maklerbüro sich bereit erklärt habe, ohne Maklerprovision einen Nachmieter zu suchen. Hiezu wurde dem Referenten vom betreffenden Maklerbüro mit Schreiben vom 11.6.2006 mitgeteilt, dass Ende 2002/Anfang 2003 für ca. vier Monate versucht worden sei, einen Mieter für das betreffende Wohnhaus zu finden und hiezu das Objekt auf die Homepage gestellt worden sei.

Dem Maklerbüro (die Gesellschaftergeschäftsführer der an der gegenständlich vertretenden Steuerberatungsgesellschaft beteiligten Gesellschaften sind jeweils auch Gesellschaftergeschäftsführer des Maklerbüros) wurde im Rahmen eines Auskunftersuchens gem. § 143 BAO vorgehalten, dass eine Einsichtnahme in die historische Homepage unter <http://web.archive.org/web/> ergeben habe, dass in der Zeit vom 23. November 2002 bis 18. Juni 2003 diese Homepage für Nutzer nicht aufrufbar war, weil sie sich im Aufbau befunden hätte. Weiters erging das Ersuchen, sämtliche Unterlagen (insbesondere auch den Vermittlungsauftrag im Original) in Zusammenhang mit dem von der Berufungswerberin erteilten Vermittlungsauftrag zur Einsichtnahme vorzulegen.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben des Maklerbüros wurde ausgeführt, dass die Homepage in diesem Zeitraum auf Datenbankunterstützung umgestellt worden sei, sich im Rahmen des Umzuges der Domain Probleme ergeben hätten und angenommen werde, dass diese deshalb im Webarchiv als „im Aufbau“ befindlich abgespeichert worden sei. Im Übrigen wurde darauf verwiesen, dass der Geschäftsbereich der Vermittlung von Immobilien eingestellt und sämtliche Vermittlungsverträge mangels Relevanz entsorgt worden seien und eine Vorlage daher nicht möglich sei.

Wenn - nachdem alle diese Maßnahmen keinen Erfolg gebracht haben - seitens der Berufungswerberin nicht spätestens ab März/April 2003 (nachdem das Maklerbüro die Vermittlungstätigkeit, wenn eine solche auch tatsächlich stattgefunden haben sollte, aufgegeben hat) entsprechende Inserate in Zeitschriften in Auftrag gegeben wurden, sind nach Auffassung des Referenten nicht unerwartete Probleme auf der Suche nach einem Nachmieter vorgelegen. Als unerwartet können Probleme in Bezug auf der Suche nach einem Mieter nach Auffassung des Referenten nämlich nur dann bezeichnet werden, wenn

zielführende Maßnahmen gesetzt werden, um einen Mieter zu finden. Wenn also einerseits trotz fehlgeschlagener Maßnahmen einen Mieter zu finden, keine Zeitungsinsertate geschaltet werden und andererseits die Berufungswerberin selbst einräumt, dass unmittelbar nach Abschluss des Kaufvertrages mehrere Interessenten bereit gewesen wären, zu den genannten Konditionen das Einfamilienhaus anzumieten (vgl. Ausführungen im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 30.6.2005), kann nach Auffassung des Referenten nicht vom Vorliegen unerwarteter Probleme in Bezug auf die Mietersuche gesprochen werden. Vielmehr war der Grund für die erfolglose Mietersuche durch den Umstand veranlasst, dass keine geeigneten Maßnahmen gesetzt wurden, einen solchen zu finden.

Hiezu wird ergänzend angemerkt, dass das streitgegenständliche Wohnhaus in Y weder an der Bundesstraße noch an der Durchzugsstraße XY sondern im Ortsbereich Y gelegen ist, und somit das angebrachte Transparent in keinerlei Weise als taugliche Maßnahme angesehen werden kann, einen Mieter für das Wohnhaus zu finden, da diese Strecke vorwiegend von Anwohnern benutzt wird.

Nach Auffassung des Referenten, wäre gerade aufgrund der von der Berufungswerberin ins Treffen geführten Umstände, nämlich der schlechten Arbeitsplatzsituation im grenznahen Deutschland ebenso wie des Konkurses des Ludwig-Musicals, wodurch das Potential der präsumtiven Mieterinteressenten aus Deutschland nahezu auf Null reduziert worden sei, eine Platzierung von Zeitungsinsertaten – als eine der zielführendsten Maßnahmen zur Mietersuche – geboten gewesen. Erst wenn diese Maßnahme in weiterer Folge zu keinem Erfolg geführt hätte, könnte man vom Vorliegen unerwarteter Probleme in Bezug auf die Suche nach einem Nachmieter und damit vom Vorliegen einer Unwägbarkeit sprechen.

Diesbezüglich wird auch auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen, wonach offensichtlich nicht alle Mittel ausgeschöpft worden seien, um einen Nachmieter zu finden und es nicht nachvollzogen werden könne, warum Insertate in Zeitungen aus Kostengründen unterblieben seien, zumal die Streuwirkung von Zeitungsinsertaten unbestritten sei.

Wenn von der Berufungswerberin hiezu ins Treffen geführt wurde, sie hätte die hohen Kosten für ein Zeitungsinsertat nicht tragen wollen, wird angemerkt, dass in der auflagenstärksten Tageszeitung für den Tirolerraum die Kosten für eine Wortanzeige (10 Wörter) aktuell rund 15 € betragen.

Bezüglich des vom Steuerpflichtigen, der die Vermietung tatsächlich vorzeitig einstellt, zu erbringenden Nachweises, dass die Planung darauf gerichtet war, sich jedenfalls bis zum

Erreichen eines Gesamterfolges zu betätigen (VwGH 6.7.2006, 2002/15/0170), ist weiters zu berücksichtigen, dass in der Tz 1 des Betriebsprüfungsberichtes hiezu folgende Feststellung getroffen wurde:

„Nach Rücksprache mit der Mieterin vom 25.7.2005 wurden ernsthafte Gespräche über den Kauf des Mietobjektes geführt - "Der Verkauf des Einfamilienhauses wäre von Anfang an bereits zu Beginn des Mietverhältnisses im Raum gestanden."

Hiezu wurde vom steuerlichen Vertreter vorgebracht, dass diese Aussage jedenfalls im Lichte einer strittigen Mietverhältnisauflösung zu sehen und dementsprechend zu würdigen sei (Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 19.9.2005 - Berufung).

In einem weiteren Schreiben von 27.1.2006 (Vorhaltsbeantwortung) führte der steuerliche Vertreter hiezu ergänzend aus, dass der Mieter zwar gegenüber der Berufungswerberin zum damaligen Zeitpunkt bekundet habe, dass er sich bei einem günstigen Kaufpreis einen Kauf vorstellen könne, das Haus für seine Familie aber eigentlich zu klein sei und die Berufungswerberin ihrerseits sich nicht vorstellen habe können, dass der Mieter die finanziellen Mittel für einen Kauf in absehbarer Zeit aufzubringen in der Lage gewesen wäre und aus diesen Gründen definitive Kaufgespräche nicht zustande gekommen seien.

Damit gibt aber die Berufungswerberin nach Auffassung des Referenten zu erkennen, dass konkrete Verkaufsverhandlungen nur aus vorbesagten Gründen unterblieben und nicht deshalb, weil sie vorweg einen Verkauf grundsätzlich ausgeschlossen hat.

Gibt aber die Berufungswerberin zu erkennen, dass ein Verkauf bereits zu Beginn des Mietverhältnisses nicht vorweg ausgeschlossen war, war die Vermietung von vornherein (zumindest latent) nicht auf einen unbegrenzten Zeitraum geplant gewesen ist.

Somit vermochte die Berufungswerberin den ihr obliegenden Nachweis, dass die Vermietung nicht (**latent**) von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, nicht zu erbringen.

Somit hat das Finanzamt das Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle wegen Vorliegens von Liebhaberei aber zu Recht verneint und konnten die aus der Vermietung resultierenden Verluste daher nicht berücksichtigt werden.

2. Umsatzsteuer:

Nach § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Gemäß § 6 LVO 1993 kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1993, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Ob bei der Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 ("kleine Vermietung") umsatzsteuerlich Liebhaberei anzunehmen ist oder nicht, ist nach den oben für den Bereich des Einkommensteuerrechts dargelegten Grundsätzen zu beurteilen (vgl. VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082). Die aus den angeführten Gründen erfolgte ertragsteuerliche Beurteilung der Vermietungstätigkeit einerseits als solche im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1993 und andererseits als Liebhaberei gilt damit auch für Zwecke der Umsatzsteuer.

Der Berufung war daher auch in Bezug auf die Umsatzsteuer der Erfolg zu versagen.

3. Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; 26.7.2000, 95/14/0094), also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 23.4.1998, 95/15/0108; 19.11.1998, 96/15/0148; 26.7.2000, 95/14/0094).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; 24.2.2004, 2000/14/0186; 29.9.2004, 2001/13/0135).

Die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel im Tatsachenbereich anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und damit seine Rechtskraft zu beseitigen.

Neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel liegen nur dann vor, wenn es sich um Tatsachen oder Beweismittel handelt, die zur Zeit des nunmehr abgeschlossenen Verfahrens bereits existent waren, aber im Verfahren nicht berücksichtigt worden sind. Die nach der

Bescheiderlassung neuentstandenen Tatsachen oder später zustande gekommenen Beweismittel bilden als solche hingegen keine taugliche Grundlage für eine Wiederaufnahme des Verfahrens. Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz stützt sich bezüglich der Wiederaufnahme der Verfahren jeweils auf die Ergebnisse der Prüfung in ihrer Gesamtheit ("Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind"). In Tz 1 des Prüfungsberichtes wurde in rechtlicher Hinsicht darauf hingewiesen, dass im Fall der vorzeitigen Einstellung der Betätigung es am Steuerpflichtigen gelegen ist, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vorneherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat. Sachverhaltsbezogen wurde weiters die Feststellung getroffen, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht festzustellen war, dass seitens der Berufungswerberin Bemühungen unternommen worden wären, die Vermietung fortzuführen und weiters, dass nach Ansicht der BP aufgrund der gemachten Angaben der Mieter sowie der Abgabepflichtigen die Vermietung auf einen begrenzten Zeitraum geplant war.

Von der im Rahmen der freien Beweiswürdigung in weiterer Folge getroffenen Sachverhaltsfeststellung, nämlich dass die Vermietungsabsicht (latent) zeitlich begrenzt war, erlangte das Finanzamt erst durch die Betriebsprüfung Kenntnis und bildete diese offenkundig auch die Grundlage für die Wiederaufnahme der Verfahren.

Da es sich bei dieser Tatsache, um eine solche handelt, die erst im Zuge der Betriebsprüfung zu Tage getreten ist und somit als eine neu hervorgekommene zu beurteilen ist, erfolgte die Wiederaufnahme der Verfahren zu Recht.

Da den Erstbescheiden eine nicht bloß geringfügige Rechtswidrigkeit anhafte, sprachen auch keine Ermessensgründe gegen die Wiederaufnahme der Verfahren.

4. Mündliche Verhandlung

Die Berufungswerberin hat mit Eingabe vom 16. Februar 2006 die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat beantragt.

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO idF Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG, BGBl. I, 2002/97) hat eine mündliche Verhandlung über eine Berufung stattzufinden, wenn der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Berufung (§ 250 BAO), im

Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1 BAO) gestellt wird (Z 1 leg.cit.).

Anträge, die erst in einem die Berufung oder den Vorlageantrag ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (VwGH 23.4.2001, 96/14/0091; VwGH 24.3.2004, 98/14/0179; VwGH 11.5.2005, 2001/13/0039). Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wird (VwGH 16.2.1994, 90/13/0071).

Da im gegenständlichen Fall der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung im Schreiben vom 16. Februar 2006 gestellt wurde, welches als ein die bisherigen Eingaben ergänzendes Schreiben zu werten ist, bestand kein Rechtsanspruch auf die Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Juni 2010