

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, betreffend Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO für die Jahre 2000 bis 2006, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Nichtfeststellungsbescheid gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO für die Jahre 2000 bis 2006 bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A) Sachverhalt und Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführer (Bf.) sind das Ehepaar X und Y. Beschwerdegegenständlich ist die Vermietungstätigkeit betreffend die Liegenschaft in ****, bei welcher es sich um eine ehemalige Betriebsliegenschaft handelt, auf welcher die Bf. seinerzeit ein Gastronomiebetrieb in Form einer Zuckerbäckerei samt angeschlossener Kaffeekonditorei betrieben haben.

Nach der Pensionierung der Bf. wurde der Betrieb in den Jahren 1992 bis 1993 umgestaltet und von August 1992 bis August 1999 an die *** vermietet.

Nach der überraschenden Kündigung der langjährigen Mieterin wurden in den Jahren 2000 und 2001 keine Mieteinnahmen mehr erzielt; ab dem Jahr 2002 wurden nur mehr Vermietungen für kurzfristige Zwecke und geringe Mieten erzielt.

Die Bf. machten im Beobachtungszeitraum - ab Beginn der Vermietung im Jahr 1992 bis zum Jahr 2006 - folgende Einkünfte geltend:

Jahr	Euro
1992	5.591,23

1993	12.219,21
1994	2.843,69
1995	3.243,68
1996	-2.623,20
1997	807,76
1998	-288,08
1999	-7.946,99
2000	-17.698,02
2001	-17.748,30
2002	-14.835,77
2003	-10.015,13
2004	-6.542,84
2005	-6.782,61
2006	-2.911,29
Ergebnis	-62.686,66

Mit Vorhalt vom 17. Oktober 2007 ersuchte das Finanzamt unter Hinweis auf die im bisherigen Beobachtungszeitraum 1992 bis 2006 laufend anfallenden Verluste seit dem Jahr 1998 um Vorlage einer genauen Prognoserechnung, aus welcher ersichtlich sein möge, ab wann wieder mit einem Einnahmenüberschuss zu rechnen sei bzw. ab wann ein Gesamtüberschuss zu erwarten sei.

Mit Eingabe vom 7. Februar 2008 übermittelte der steuerliche Vertreter ein Schreiben der Bf., wonach sich diese, nach der überraschenden Kündigung der Versicherung, die von August 1992 bis August 1999 die Räumlichkeiten gemietet hätte, sehr lange um neue Mieter bemüht hätten. Gescheitert seien diese sehr intensiven Versuche an verschiedenen Kriterien. Meistens sei den Bewerbern das Lokal entweder zu groß oder zu klein gewesen bzw. hätten die Bf. erneut einen großen Umbau vornehmen müssen, den sie zu dieser Zeit nicht hätten finanzieren können. Schließlich hätten sie keinen Betrieb wollen, der bis spät in die Nacht geöffnet habe. Im Anschluss daran nannten die Bf. neun potenzielle Interessenten.

Der steuerliche Vertreter ergänzte dieses Schreiben indem er bemerkte, dass ab der Leerstehung 1999 zwar immer wieder Mietverhandlungen stattgefunden hätten, allerdings keinerlei wie immer geartete Inserate geschaltet worden seien. Letztlich habe in den diversen Verhandlungen jedoch nie eine Übereinkunft hergestellt werden können.

Des Weiteren wurde auf eine Prüfung der Miteigentümergemeinschaft im Jahr 2005 hingewiesen, im Rahmen welcher seitens des Prüfers keinerlei Beanstandungen hinsichtlich dauerhafter Verluste oder Liebhaberei unternommen worden seien. Bemerkt wurde in diesem Zusammenhang, dass im Rahmen der Vermietung immer hohe Überschüsse erwirtschaftet worden seien.

Abschließend wurde mitgeteilt, dass die Bf. nunmehr jedoch ihre Absicht, das Mietobjekt zu vermieten, aufgegeben hätten.

Mit Nichtfeststellungsbescheid gemäß § 92 Abs. 1 b BAO vom 7. April 2008 stellte das Finanzamt für die Jahre 2000 bis 2006 fest, dass hinsichtlich der Vermietung des Objektes ****, ab dem Jahr 2000 keiner Einkunftsquelle i.S.d. § 2 Abs. 3 EStG mehr vorliege.

In der dagegen rechtzeitige eingekommenen Berufung (nunmehr Beschwerde) brachten die Bf. vor, dass sie die ehemalige Betriebsliegenschaft, auf welcher ein Gastronomiebetrieb in Form einer Zuckerbäckerei samt angeschlossener Kaffeekonditorei betrieben worden sei, nach ihrer Pensionierung vollkommen umgestaltet worden sei. Als potenzielle Mieter habe damals eine große österreichische Versicherung gewonnen werden können, die dort ihren Standort S habe betreiben wollen. Aus diesem Grund seien in den Jahren 1992 bis 1993 erhebliche Investitionen in der Höhe von rund 85.000 Euro getätigt worden. Diese seien notwendig gewesen, da für einen Versicherungsbetrieb (Bürobetrieb) wesentlich andere Voraussetzungen als für den Betrieb eines Gastronomielokals gegeben gewesen seien. Schon zu diesem Zeitpunkt hätten die Bf. – auf Grund ihres eigenen Wissens – keinesfalls einen Gastronomiebetrieb als Mieter haben wollen.

Die Vermietung habe bereits im ersten Jahr einen erheblichen Überschuss erzielt. Im Jahre 1999 habe die Versicherung dann überraschend den Mietvertrag aufgekündigt und sei noch im gleichen Jahr ausgezogen. Zu diesem Zeitpunkt seien die erheblichen Investitionen noch nicht rückgeflossen und verdient gewesen.

Nach Sanierung des Lokals habe es von Beginn an immer wieder Anfragen und Verhandlungen hinsichtlich potenzieller Mieter gegeben. Allerdings habe es bei allen potenziellen Mietkandidaten entweder Vorbehalte seitens der Bf. oder auch Vorbehalte nach Besichtigung seitens der Mieter gegeben, da das Lokal „mittelgroß“ und daher einerseits für viele Mieter zu klein und andererseits für andere zu groß gewesen sei. Eine weitere Problematik habe sich naturgemäß beim erzielbaren Miettertrag ergeben. Vielen potenziellen Mietern sei der geforderte und notwendige Mietzins zu hoch gewesen. Seitens der Bf. habe noch immer die seinerzeitige Maxime gegolten, dass sie keinesfalls Gastronomiebetriebe als Mieter haben wollten.

In den Nachfolgejahren seien somit keine Mieten erzielt worden bzw. habe es nur Vermietungen für kurzfristige Zwecke gegeben.

Ab dem Kalenderjahr 2000 seien die Bescheide seitens des Finanzamtes vorläufig veranlagt worden. In der Folge seien – wie im Bescheid richtig bemerkt – auch Prognoserechnungen angefordert worden. Diese haben jedoch mangels einer fixen Mieterzusage nicht erfüllt werden können, da die Erstellung einer ernsthaften Prognoserechnung dadurch nicht möglich gewesen sei. Schließlich habe eine Betriebsprüfung stattgefunden, die im Jahr 2005 abgeschlossen worden sei.

Im Zeitraum 2000 bis 2006 sei trotz aller Widrigkeiten versucht worden, einen Mieter zu finden. Aufgrund ihres fortgeschrittenen Alters hätten sich die Bf. ab dem Jahr 2007 entschlossen, die Vermietung einzustellen.

Da die Vermietung von Beginn an positiv gewesen sei, sei daher davon auszugehen, dass die Liegenschaft objektiv ertragsfähig sei. In den Jahren 1992 und 1993 seien erhebliche Investitionen getätigt worden, um ein Gastronomielokal in ein Bürolokal umzubauen. Es sei seinerzeit davon ausgegangen worden, dass der Mieter (ein führendes österreichisches Versicherungsunternehmen) doch langzeitig als Mieter erhalten bleiben würde. Die Entscheidung des Konzerns, ab 1999 in S kein Versicherungsbüro mehr zu unterhalten, sei für die Bf. vollkommen überraschend gekommen.

Wenn das Finanzamt nun vorhalte, dass die behaupteten ernsthaften Bemühungen um einen Nachmieter nicht intensiv gewesen seien, da keine Bereitschaft vorhanden gewesen sei, Umbauten zu tätigen, so sei dazu folgendes zu bemerken:

Zu diesem Zeitpunkt sei für die Bf. auf Grund ihrer finanziellen Situation ein neuerlicher Umbau bzw. größere Adaptierung nicht tragbar gewesen. Aus diesem Grund hätten Mietanfragen, wo derartiges notwendig gewesen wäre, nicht positiv behandelt werden können. Es sei auch darauf hinzuweisen, dass auch aus der Sicht der potenziellen Mieter keine Bereitschaft vorhanden gewesen sei, die Umbauten selbst durchzuführen.

Die Umbauten wären mit einem immensen finanziellen Aufwand verbunden gewesen, wobei keine Garantie gewesen sei, dass das Geschäftslokal dann auch besser vermietbar gewesen wäre. In diesem Zusammenhang sei außerdem noch anzumerken, dass auf Grund dieser Investitionen einerseits die Abschreibungen noch höher und andererseits der zu erzielende Mieterlös mit ziemlicher Sicherheit niedriger gewesen wären. In dieser Konstellation hätte sich sodann noch eher das Phänomen der steuerlichen Liebhaberei eingestellt. Es müsse daher dem Steuerpflichtigen unbenommen bleiben, sich einen derartigen Schritt gut zu überlegen und in Kauf zu nehmen, dass das Mietobjekt längere Zeit leer stehen bleibe. Daraus zu schließen, dass die Bemühungen „nicht ernsthaft“ gewesen seien, sei unzulässig.

Es sei auch nicht mit der Lebenserfahrung in Einklang zu bringen, dass bereits ab dem Jahr 2000 keine Vermietungsabsicht vorgelegen sei. Die in den Jahren 1992 und 1993 getätigten Investitionen seien in dem Zeitraum, in dem die Versicherung als Mieter eingemietet gewesen sei, nicht verdient worden. Schon aus diesem Grund sei es unglaublich, dass bereits im Jahr 2000 die Vermietungsabsicht aufgegeben worden sei.

Bei dem streitgegenständlichen Objekt handle es sich um ein Geschäftslokal, das ohne Adaptierung für private Zwecke nicht verwendbar sei. Straßenseitig seien keine Fenster sondern große Auslagenscheiben montiert, es gäbe zwar ein WC samt Handwaschbecken, jedoch keine Dusche oder Badewanne, usw. Da die Umgestaltung mit erheblichem finanziellem Aufwand verbunden wäre und sich darüber hinaus die vorherige Adaptierung noch nicht gerechnet habe, würden auch diese Argumente dagegen sprechen, dass die Absicht, die Liegenschaft zu vermieten, sofort aufgegeben worden sei.

Zusätzlich sei auch festzuhalten, dass im interessierenden Zeitraum der Immobilienmarkt im allgemeinen - und damit auch in S - von einem Anbietermarkt dominiert gewesen sei. Viele Lokale würden seit diesem Zeitraum innerhalb von S leer stehen. Es sei im Raum S schwierig, Geschäftslokale zu vermieten.

Die Bf. hätten dem Finanzamt gegenüber potenzielle Mietinteressenten genannt, diese seien überhaupt nicht gewürdigt bzw. nicht einmal erwähnt worden. Seitens des Finanzamtes wurde auch nicht behauptet, dass mit diesen Mietinteressenten keine Verhandlungen geführt worden seien. Dies sei vollkommen unverständlich, da zumindest diese Feststellung notwendig gewesen wäre, um die Aufgabe der Vermietungsabsicht im Jahr 2000 begründen zu können. Das Finanzamt habe überhaupt keine Feststellungen getroffen, ab welchem Zeitpunkt und warum ab diesem Zeitpunkt die Vermietungsabsicht nicht mehr gegeben gewesen sei. Damit habe es aber den Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet (VwGH 27.3.2008, 2005/13/0102).

Im Jahr 2005 habe eine Betriebsprüfung des Finanzamtes stattgefunden. Dabei sei die steuerliche Liebhaberei überhaupt kein Thema gewesen. Seitens der Prüferin seien nur anteilige Kosten der Reinigungskraft nicht anerkannt worden. Im Rahmen

der Betriebsprüfung sei auch eine eventuell zu erstellende Prognoserechnung nicht thematisiert worden (siehe dazu den Bericht gemäß § 150 BAO vom 16.6.2005).

Im Sinne von Treu und Glauben sei daher davon ausgegangen worden, dass das Finanzamt die Vermietungstätigkeit der Bf. weiterhin akzeptiere. Anders sei diese Vorgangsweise nicht zu verstehen gewesen, denn wenn das Finanzamt davon ausgehe, dass die Vermietungsabsicht bereits im Jahr 2000 aufgegeben worden sei, so erhebe sich die Frage, warum dieser Sachverhalt nicht im Rahmen der steuerlichen Prüfung im Jahr 2005 festgestellt worden sei. Zwei Jahre nach Abschluss der Prüfung festzustellen, dass ab dem Jahr 2000 keine Vermietungsabsicht mehr bestanden habe, sei aus Sicht des Rechtsunterworfenen nicht nachvollziehbar.

Zu bemerken sei, dass die Bf. ab dem Kalenderjahr 2007 ihre Vermietungsabsicht tatsächlich eingestellt hätten, da entsprechende Mieter bei der derzeitigen Marktlage leider nicht zu finden seien und darüber hinaus sich das Ehepaar - auf Grund seines fortgeschrittenen Alters - weitere Bemühungen habe ersparen wollen.

Es bleibe jedoch festzuhalten, dass die Liegenschaft, wie in den ersten Jahren bewiesen, objektiv ertragsfähig sei. Bei entsprechender Vermietung und entsprechend vorhandenem Markt könne aus der Liegenschaft ein Mietertrag von jährlich rund 10.000 – 15.000 Euro erzielt werden, sodass von einem jährlichen Überschuss auszugehen sei. Es müsse dem Steuerpflichtigen bei einer objektiv ertragsfähigen Liegenschaft, bei der jahrelang erhebliche Überschüsse erzielt und Einkommensteuern bezahlt worden seien, unbenommen bleiben, eine gewisse Zeit keine Erträge aus dieser zu erzielen. Weiters müsse es ihm unbenommen bleiben, nicht mit jedem potenziellen Mieter zu kontrahieren, da dies weitreichende Konsequenzen für ihn habe. Man denke nur an die massiv das Eigentum einschränkenden Kündigungsbestimmungen des MRG, das auf Geschäftsräumlichkeiten voll anwendbar sei.

Erkenne der Steuerpflichtige aber, dass nach Beobachtung eines überschaubaren Zeitraumes eine zwar objektiv ertragsfähige Liegenschaft auf Grund schlechter Marktlage wirtschaftlich nicht sinnvoll vermietbar sei und reagiere er auf diese Situation, indem er die Vermietung einstelle, müsse wohl bis zu diesem Zeitpunkt unter Anerkennung der Verluste von einer Einkunftsquelle auszugehen sein.

Abschließend beantragten die Bf. für den Fall der Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Eingabe vom 6. Dezember 2016 zogen die Bf. ihren Antrag auf Senatsentscheidung sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

B) Über die (nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu wertende) Berufung wurde erwogen:

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Die Bf. sind Eigentümer der Liegenschaft ****, bei welcher es sich um eine ehemalige Betriebsliegenschaft handelt. Die Bf. betrieben hier bis zu ihrer Pensionierung einen Gastronomiebetrieb in Form einer Zuckerbäckerei samt angeschlossener Kaffeekonditorei; gleichzeitig befinden sich hier auch die privaten Wohnräume der Bf.

Nach erheblichen Umbauarbeiten des ehemaligen Gastronomiebetriebes in einen Bürobetrieb wurde die Liegenschaft von August 1992 bis August 1999 an die *** vermietet. Nach der überraschenden Kündigung der langjährigen Mieterin wurden ab dem Jahr 2000 nur mehr Vermietungen für kurzfristige Zwecke und geringe Mieten erzielt.

Ab dem Jahr 2007 haben die Bf. ihre Vermietungsabsicht aus freiem Entschluss aufgegeben.

2. Rechtliche Beurteilung

Auf Basis des dargestellten Sachverhalts war im streitgegenständlichen Verfahren zu klären, ob die Maßnahmen der Bf., soweit sie sich auf den ehemaligen Gastronomiebetrieb bezogen hatten, auch nach Beendigung des Mietverhältnisses mit der *** im August 1999 einer Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG) gegolten hatten, ob diese also bis zum Zeitpunkt der Aufgabe der Vermietungsabsicht ab dem Jahr 2007 den in § 2 Abs.3 EStG angeführten Einkunftsarten, zu welchen u.a. die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gehören, zuzuordnen waren.

Ertragsteuerlich bedeutsam sind Vermietungsergebnisse nur, wenn aus einer Vermietungstätigkeit die Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes geplant bzw. zu erwarten ist. Nur in diesem Fall liegt eine Einkunftsquelle im ertragsteuerlichen Sinn vor, andernfalls spricht man von einer steuerlich unbeachtlichen Liebhabereibetätigung, deren Ergebnisse bei der Besteuerung außer Ansatz zu bleiben haben.

Die näheren Bestimmungen zu den Voraussetzungen, unter welchen eine Einkunftsquelle bzw. eine Liebhabereibetätigung anzunehmen ist, enthält die Liebhabereiverordnung (LVO).

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen und die nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist.

Für entgeltliche Gebäudeüberlassungen im Sinne des § 1 Abs. 1 legt § 2 Abs. 3 LVO fest, dass das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 "*in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen (ist). Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).*"

Bevor die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung nach den Gesichtspunkten der Liebhabereiverordnung zu beurteilen ist, muss feststehen, dass die zu prüfenden Ergebnisse (hier der Verlust aus Vermietung und Verpachtung ab dem Jahr 2000) überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG "erwirtschaftet" wurden.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG sind Werbungskosten die *Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen*.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung ist von einem so genannten finalen Werbungskostenbegriff auszugehen, d.h. entscheidend ist, welchem Zweck ein Aufwand dient. Solange aus einem Mietobjekt Mieterlöse erzielt werden, ist der Zweck von Aufwendungen, die der Erhaltung oder Verbesserung des vermieteten Gebäudes dienen, offenkundig und deren Werbungskostencharakter unstrittig. Werden aus einem bisher vermieteten Gebäude keine Mieteinnahmen mehr erzielt, hängt die Anerkennung von dennoch anfallenden Werbungskosten im Rahmen von Vermietungseinkünften davon ab, ob das Fehlen von Mieteinnahmen nur vorübergehend, bis zu einer neuerlichen Vermietung auftritt, oder sich als Folge der Beendigung der Vermietungstätigkeit darstellt.

Grundsätzlich ist es daher nicht ausgeschlossen, dass Aufwendungen im Zusammenhang mit einem zur Vermietung bestimmten Gebäude als Werbungskosten Berücksichtigung finden, obwohl aus diesem (**vorübergehend**) keine Mieteinnahmen erzielt werden.

Abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung sind allerdings nicht anzunehmen, wenn das Objekt überhaupt nicht (mehr) als Einkunftsquelle angesehen werden kann, weil nach den Umständen des Falles nicht davon auszugehen ist, dass es künftig tatsächlich (wieder) der Einkünftezielung dienen wird. Aufwendungen auf ein solches Objekt sind sowohl ertrag- als auch umsatzsteuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage.

Ob Aufwendungen auf ein Gebäude, aus welchem aktuell keine Mieteinnahmen erzielt werden, Aufwendungen auf eine Vermögensanlage darstellen oder ob Werbungskosten vorliegen, ist nach objektiv nachprüfbarer Kriterien zu beurteilen. Die Behauptung eines Steuerpflichtigen, (später einmal) Mieteinnahmen erzielen zu wollen, genügt nicht. Der Verwaltungsgerichtshof geht von Werbungskosten nur aus, wenn die ernsthafte Absicht zur Erzielung solcher Einkünfte als klar erwiesen anzunehmen ist.

Wird für eine Betätigung eine ernsthafte, nach außen hin erkennbare Absicht zur Erzielung von Einkünften oder Einnahmen nicht glaubhaft gemacht, so liegt keine Betätigung im Sinne einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG vor. Für die daraus entstehenden Verluste bedarf es daher keiner Prüfung im Sinne der LVO mehr.

Ist nach den Gesamtumständen eines Falles aber glaubhaft davon auszugehen, dass Aufwendungen in Hinblick auf eine spätere Vermietung angefallen sind, ist nach den Vorgaben der LVO zu prüfen, ob die Erzielung eines Gesamtüberschusses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes geplant bzw. zu erwarten war.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt das Fehlen der Vermietungsabsicht ab dem Jahr 2000 aus unterbliebenen ernsthaften Vermietungsbemühungen der Bf. abgeleitet. Es seien keine Nachweise über eine Mietersuche vorgelegt worden und die Mietersuche sei aus persönlichen Gründen der Bf. gescheitert.

Selbst ohne Würdigung des Vorbringens der Bf., wonach dem Finanzamt gegenüber sehr wohl potenzielle Mietinteressenten genannt worden seien, kann das Bundesfinanzgericht im Hinblick auf den Umstand, dass die Bf. nach vorübergehender Einnahmenlosigkeit (in den Jahren 2000 und 2001) ab dem Jahr 2002 bis zum Zeitpunkt der Aufgabe ihrer Vermietungsabsicht (mit Beginn des Jahres 2007) wieder regelmäßig Mieteinkünfte erzielten, die Beurteilung des Finanzamtes nicht nachvollziehen. Zweifelsfrei handelte es sich seit dem Wegfall des langjährigen Mieters nur mehr um Vermietungen für kurzfristige Zwecke, sodass in den Jahren 2002 bis 2006 im Vergleich zu den Vorjahren lediglich geringe Mieteinkünfte erzielt wurden. Ein gänzlicher Wegfall der Vermietungsbemühungen kann jedoch nicht behauptet werden, solange aus einem Mietobjekt tatsächlich Mieteinkünfte erzielt werden.

Wie bereits oben ausgeführt, ist die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen. Nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten. Es muss der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungstätigkeit somit grundsätzlich noch nicht entgegenstehen, wenn 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. 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. VwGH 23.11.2000, 95/15/0177; VwGH 14.12.2005, 2002/13/0001).

Anzuerkennende Unwägbarkeiten sind in diesem Zusammenhang nur solche Ereignisse, die das Ergebnis einer Betätigung negativ beeinflussen, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und i.d.R. in keinem Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten eines Steuerpflichtigen stehen. Liebhaberei ist daher in diesen Fällen anzunehmen, wenn eine Betätigung auch unter üblichen wirtschaftlichen Verhältnissen ertragsunfähig wäre oder die Einstellung der Betätigung auf einem freiwilligen Entschluss beruht. Weitere Voraussetzung für eine anzuerkennende Unwägbarkeit ist, dass der Abgabepflichtige darauf rasch wirtschaftlich reagiert (vgl. auch die in § 2 Abs. 1 Z 6 LVO

angeführten "strukturverbessernden Maßnahmen" sowie *Mag. Renner SWK- 2004 Heft 10 S 522*).

Von den Unwägbarkeiten sind gewöhnliche Risiken abzugrenzen: Diese fallen - wenn auch ungeplant - bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise an und sind daher ein Ausfluss des "Unternehmerrisikos". Anders als bei Unwägbarkeiten liegt kein typischen Wirtschaftsabläufen widersprechendes, von außen eindringendes Ereignis vor, sondern die Umstände sind bei einer unternehmerischen Tätigkeit nicht völlig atypisch, auch wenn sie vom Abgabepflichtigen i.d.R. nicht beeinflussbar sind.

Wie sich aus dem Vorbringen der Bf. ergibt, wurde die Vermietungsabsicht im gegenständlichen Fall ab dem Jahr 2007 deshalb eingestellt, weil es einerseits bei der vorliegenden Marktlage nicht möglich gewesen sei, entsprechende Mieter zu finden und sich das Ehepaar darüber hinaus auf Grund seines fortgeschrittenen Alters weitere Bemühungen habe ersparen wollen.

Die Aufgabe der Vermietungsabsicht ab dem Jahr 2007 hat aber Auswirkungen auch auf die Zeit davor. Wird die Vermietungstätigkeit vor Erzielung eines Gesamtüberschusses aus freiem Entschluss aufgegeben, weil keine weiteren Vermietungsbemühungen mehr gesetzt werden wollen, so liegt keine durch Unwägbarkeiten erzwungene Maßnahme im Sinne der Rechtsprechung vor. Im Übrigen stellen aber auch die behaupteten Schwierigkeiten bei der Mietersuche keine Unwägbarkeiten dar, da diese bei der Objektvermietung zum typischen Vermietungsrisiko gehören und daher - obwohl sie von den Bf. weder geplant noch beeinflussbar waren - Ausfluss des Unternehmerrisikos sind.

Es ist daher im vorliegenden Fall von einer befristeten Betätigung und einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum für die Zeit von August 1992 bis Dezember 2006 auszugehen. Da in diesem Zeitraum kein Gesamtüberschuss, sondern ein Werbungskostenüberschuss in der Höhe von insgesamt -62.686,66 Euro erzielt wurde, war im gegenständlichen Fall bei der Beurteilung der Vermietung der Liegenschaft ****, mangels steuerlich relevanter Betätigung der Bf. die Einkunftsquelleneigenschaft zu verneinen.

Daran vermag auch das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, wonach die Vermietung von Beginn an positiv gewesen sei und bereits im ersten Jahr einen erheblichen Überschuss erzielt habe, nichts ändern, da Vermietungsergebnisse nur dann ertragsteuerlich bedeutsam sind, wenn aus der Tätigkeit innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein positives Gesamtergebnis zu erwarten ist.

Den Beweis für die Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit anhand einer geeigneten Prognoserechnung zu erbringen, haben die Bf. verabsäumt.

Doch selbst wenn man die Absicht der Bf., die Vermietungstätigkeit während eines absehbaren Zeitraumes von 25 Jahren auszuüben, als erwiesen ansehen und einen Beobachtungszeitraum bis zum Jahr 2016 (25 Jahre ab Beginn der Vermietung im Jahr 1992) unter Ansatz eines jährlichen Ergebnisses von Null zugrunde legen würde, wäre kein anderes Ergebnis zu erzielen.

Der Beschwerde gegen den Nichtfeststellungsbescheid gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO für die Jahre 2000 bis 2006 war daher aus den genannten Gründen der Erfolg zu versagen.

C) Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Wien, am 6. Dezember 2016