



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 16. Dezember 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 13. November 2009 betreffend Einkommensteuer 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im **Fragebogen** anlässlich des Beginnes einer Vermietungs- bzw. Verpachtungstätigkeit (Verf24) gab der Berufungswerber an, dass er mit 1. August 2002 eine Vermietungstätigkeit begonnen hätte. Der voraussichtliche Jahresumsatz wurde mit 10.000,00 € angegeben. Das voraussichtliche Ergebnis im Eröffnungsjahr und im Folgejahr wurde mit „Verlust“ bezeichnet. Die Vermietung betreffe Geschäftsräumlichkeiten in L, K 3a.

Aus einem undatierten **Mietvertrag** geht hervor, dass Geschäftsräumlichkeiten (141m²) mit eigenem Kellerlokal (83m²) mit Beginn 1. Februar 2003 vermietet würden. Der wertgesicherte Mietzins wurde mit einem Betrag von 1.061,02 € monatlich bestimmt.

In der **Überschussrechnung** für den Zeitraum von 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2003 wurde ein Jahresfehlbetrag von 44.327,92 € ermittelt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2003** vom 20. April 2006 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2003 zunächst gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Betrag von – 44.327,92 € berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, dass nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2004** vom 13. Juni 2006 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2004 zunächst gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Betrag von – 2.198,82 € berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 17. Juli 2007 wurde **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 eingereicht. Zum Zeitpunkt der Erklärung seien einige Werbungskosten noch nicht vorgelegen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 4. April 2007 wurde der Bescheid vom 13. Juni 2006 geändert. Die Einkommensteuer wurde abermals vorläufig festgesetzt.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Betrag von – 19.668,10 € berücksichtigt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2005** vom 8. Oktober 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2005 zunächst gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Betrag von – 35.620,29 € berücksichtigt. In diesem Bescheid wurden die Zinsen (3.658,49 €) nicht als Werbungskosten berücksichtigt, da diese nicht nachgewiesen worden seien.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 28. Juli 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2006 zunächst gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Betrag von – 8.113,11 € berücksichtigt.

In der **Einkommensteuererklärung für 2007** wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem Betrag von – 1.282,52 € angeführt.

In einem **Ersuchen um Ergänzung vom 26. Juni 2009** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde dem Berufungswerber dargestellt, dass er seit Vermietungsbeginn 2003 nur negative Ergebnisse aus dem Mietobjekt K erklärt hätte. Es werde daher ersucht, bekannt zu geben, ab wann mit Einnahmenüberschüssen zu rechnen sei. Würde es sich dabei ausschließlich um Geschäftsräumlichkeiten handeln? Um Vorlage einer Prognoserechnung seit Vermietungsbeginn werde ersucht.

Mit **Datum 31. Juli 2009** wurde der Berufungswerber ersucht, dieses Ersuchen bis längstens 31. August 2009 nachzuholen.

Mit Datum 13. November 2009 wurden die **Einkommensteuerbescheide 2003, 2004, 2005 und 2006 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig** erlassen. Die durchwegs negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden nicht berücksichtigt.

Begründend wurde im Einkommensteuerbescheid 2003 angeführt, dass seit Vermietungsbeginn 2003 nur negative Einkünfte betreffend Objekt K 3-7a erklärt worden seien.

In einem Telefonat am 22. September dieses Jahres sei dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass der Berufungswerber das Mietobjekt 2009 verkauft hätte. Es würde somit ein abgeschlossener Betätigungszeitraum vorliegen, in welchem insgesamt ein Gesamtverlust erwirtschaftet worden sei. Würde man 2005 auch die Betriebskostennachzahlung von knapp 42.000,00 € unberücksichtigt lassen, so würde ungeachtet dessen ein negatives Gesamtergebnis vorliegen.

Da die Vermietungstätigkeit innerhalb eines abgeschlossenen Betätigungszeitraumes keinen Gesamtgewinn ergeben hätte, sei die Tätigkeit als Liebhaberei einzustufen gewesen. Die erklärten Werbungskostenüberschüsse seien daher nicht mehr anerkannt worden.

In den Einkommensteuerbescheiden 2004, 2005 und 2006 wurde auf die Begründung im Einkommensteuerbescheid 2003 verwiesen.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 13. November 2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2007 ohne die Berücksichtigung von negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung festgesetzt. Begründend wurde auf den Einkommensteuerbescheid 2003 verwiesen.

Mit Eingabe vom 16. Dezember 2009 wurde **Berufung** gegen die Einkommensteuerbescheide 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 vom 13. November 2009 eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Einstufung als Liebhaberei entgegenzuhalten sei, dass nach untypischen Anfangsschwierigkeiten (es seien Betriebskosten vorgeschrieben worden, die gar nicht dem Betrieb der Wohnungen zuzurechnen gewesen seien und nur durch grobe Fehler des Rechtsanwaltes sei der Prozess verloren worden, sodass es zu großen Nachzahlungen gekommen sei) seit 2007 begonnen worden sei, Überschüsse zu erwirtschaften, die planmäßig in den nächsten Jahren ansteigen hätten sollen. Der Grund für den Verkauf der Räumlichkeiten sei in Unwägbarkeiten gelegen, die der Berufungswerber weder voraussehen, noch einplanen hätte können. Seine Lebensgefährtin, die auch die Mutter seines zweiten Kindes sei, sei mehrmals aufgrund schwerer Depressionen ins Krankenhaus eingeliefert und mehrere Monate behandelt worden. Da die Depressionen nach wie vor nicht

geheilt seien, hätte sich der Berufungswerber entschlossen, seine beruflichen Tätigkeiten auf die Einkünfte als HTL-Lehrer zu beschränken, um wesentlich mehr Zeit für die Pflege und Sorge seiner Lebensgefährtin zu haben. So hätte er sowohl die Geschäftsführung der S GmbH zurückgelegt, als auch hätte er versucht, die Mietobjekte zu veräußern, was ihm erst heuer gelungen sei. Wäre es nicht zu diesem außerhalb des typischen Risikos dieser Art von Betätigungen liegenden Umständen gekommen, hätte die Vermietungstätigkeit nicht aufgegeben werden müssen und es hätte in absehbarer Zeit ein Totalüberschuss erlangt werden können.

Mit **Vorlagebericht** vom 15. Februar 2010 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Vorhalt vom 18. Februar 2011** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber ersucht, weitere Angaben und Unterlagen nachzureichen (dieser Vorhalt wurde nachweislich (RSb) an den zustellbevollmächtigten Vertreter übermittelt):

"1. Kaufvertrag:

Darstellung der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Afa (falls dies aus dem Kaufvertrag nicht hervorgeht).

*Wie wurde der Kauf finanziert? Vorlage von allfälligen **Darlehensverträgen**.*

Waren nach dem Kauf noch Investitionen zu tätigen? Wenn ja, Darstellung und Auflistung der entsprechenden Aufwendungen (auch wie diese finanziert wurden).

Auflistung/Nachweis der Zinszahlungen in den jeweiligen Jahren.

*2.) **Plan** des Gebäudes: Kennzeichnung der gekauften sowie der vermieteten Gebäudeteile. Genaue Kennzeichnung welche Bereiche wie verwendet bzw. vermietet wurden (Wohnung, Geschäft, Lokal, ..).*

Wurden sämtliche Gebäudeteile vermietet bzw. wurde versucht diese zu vermieten?

Wurden einzelne Teile selbst genutzt?

*3.) **Verkaufsvertrag** der streitgegenständlichen Immobilie. Wurde alles verkauft? Wenn nein, wie wird der Rest derzeit verwendet/genutzt?*

*4.) Vorlage sämtlicher **Mietverträge** (für den gesamten Zeitraum).*

Sollte für einzelne Mietverhältnisse kein Mietvertrag existiert haben, so ersuche ich um Darstellung der wesentlichen Vereinbarungen (Miete, Zahlungsvereinbarungen, Laufzeit, Anzahlungen, Kaution, etc.).

Darstellung von allfälligen "Leerständen" (keine Vermietung). Falls es solche gegeben hat, ersuche ich um Darlegung der Gründe.

*5.) Vorlage einer **Prognoserechnung**; wie war die Vermietung von Beginn an geplant? Auch Anmerkungen zu den gewählten Ansätzen.*

6.) Genaue Angaben zu den Werbungskosten im Jahr 2003 (Hausbetriebskosten: 49.437,16 €) und 2005 (sonst. WK: rd. 42.000,00 €). Warum kam es zu diesen hohen Zahlungen (Nachzahlungen). Wann sind diese Kosten tatsächlich entstanden bzw. welchen Zeiträumen wären sie zuzurechnen gewesen? Wurde versucht diese Kosten an den/die Mieter weiterzuverrechnen?

7.) In den Jahren 2003 bis 2008 gab es sehr schwankende Einnahmen: Darstellung der Einnahmen (falls dies aus den vorgelegten Mietverträgen nicht hervorgeht); Auflistung und tatsächlicher Zugang der Einnahmen.

8.) Besitzen sie noch weitere Immobilien? Wenn ja, wie werden diese genutzt? Falls eine Fremdnutzung vorliegt, ersuche auch diesbezüglich um Vorlage der entsprechenden Mietverträgen bzw. sonstigen Vereinbarungen.

Darstellung ihrer eigenen Wohnverhältnisse (Miete, Eigentum, ...)."

In einem **E-Mail vom 7. April 2011** wurde der zuständige Vertreter seitens des Referenten nochmals befragt, ob er gedenke den Vorhalt vom 18. Februar 2011 zu beantworten. Sollte binnen einer Frist von einer Woche keine Antwort einlangen, so werde anhand der vorliegenden Aktenlage entschieden.

In einem **E-Mail vom 16. April 2011** ersuchte der zuständige Vertreter um eine Nachfrist bis Mittwoch nach Ostern (Anmerkung Referent: 27. April).

Mit **E-Mail vom 28. April 2011** gab der zuständige Vertreter bekannt, dass er gestern die Unterlagen vom Berufungswerber erhalten hätte. Da sie sehr umfangreich seien, stellte er die Frage, ob er sie scannen, mailen oder vorbeibringen solle.

Mit **E-Mail vom 29. April 2011** gab der zuständige Referent bekannt, dass dies grundsätzlich egal sei; der Referent sei heute bis ca. 12:00 Uhr im Amt erreichbar.

Mit **E-Mail vom 29. April 2011** gab der zuständige Vertreter bekannt, dass er heute in Wien sei, die Unterlagen aber gleich am Montag bringen könne.

Mit **E-Mail vom 29. April 2011** antwortete der zuständige Referent, dass er am Montag nicht in Linz sei (erst wieder am Dienstag). Die Unterlagen würden aber trotzdem in der Kanzlei bzw. Postfach abgegeben werden können.

Da bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch immer keine Antwort beim zuständigen Referenten eingelangt ist, erfolgt mit heutigem Datum (5. Mai 2011) die Entscheidung anhand der vorliegenden Aktenlage; wie auch dem Vertreter des Berufungswerbers bereits angekündigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wie oben dargestellt, erfolgt mangels Übermittlung weiterer Unterlagen, die Entscheidung anhand der sich im Akt befindlichen Unterlagen.

Dabei sind im Wesentlichen folgende Unterlagen und Darstellungen zu berücksichtigen:

> Anmerkung im Dauerakt des Finanzamtes:

"Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten im "S-K.

Siehe Vermerk 2003

Hohe Liebhabereivermutung.

> Mietkostenaufstellung vom 24. Januar 2003:

"Die Miete für die von Herrn Berufungswerber an Sie vermieteten Räumlichkeiten beträgt monatlich 1.773,22 € (inkl. Betriebskosten und Heizkostenvorauszahlung)."

> Mietvertrag:

Geschäftsräumlichkeiten (141m²) mit eigenem Kellerlokal (83m²).

Das Mietverhältnis beginnt am 1. Februar 2003

Der wertgesicherte Mietzins für den gesamten Betriebsgegenstand beträgt monatlich 1.061,02 €.

> Überschussrechnung 2003:

Verlust: 44.327,92 €

> Einkommensteuerbescheid 2003 vom 13. November 2009:

Begründung:

"Seit Vermietungsbeginn 2003 wurden nur neg. Einkünfte betr. Objekt K 3-7a erklärt. In einem Telefonat am 22.9. dieses Jahrs wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass Sie das Mietobjekt 2009 verkauft haben. Es liegt somit ein abgeschlossener Betätigungszeitraum vor, in welchem insgesamt ein Gesamtverlust erklärt worden ist. Würde man 2005 auch die Betriebskostennachzahlung von knapp 42.000,00 € unberücksichtigt lassen, liegt ungeachtet dessen ein neg. Gesamtergebnis vor.

Da ihre Vermietungstätigkeit innerhalb des abgeschlossenen Betätigungszeitraumes keinen Gesamtgewinn ergab, war ihre Tätigkeit als Liebhaberei einzustufen. Die erklärten Werbungskostenüberschüsse wurden daher nicht mehr anerkannt."

> Überschussrechnung 2004:

Verlust: 2.209,33 €

> Einkommensteuerbescheid 2004 vom 13. November 2009:

Verweis auf Einkommensteuerbescheid 2003.

> Erinnerung vom 13. Juni 2005 die Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung einzureichen.

> Vorhalt vom 19. Februar 2008:

Genaue Aufstellung der Kosten hinsichtlich Vermietung und Verpachtung sei nachzureichen (ESt 2005).

> Erinnerung vom 1. April 2008:

Vorhalt noch nicht beantwortet

> Übermittlung der Kostenaufstellung mit Datum 29. Mai 2008.

> Ersuchen um Ergänzung vom 1. August 2008:

Detaillierte Überschussermittlung für das Jahr 2005 sei zu übermitteln; Nachweis der Zinsaufwendungen.

> Fax vom 12. September 2008:

Übermittlung der Betriebskosten (große Rückstände aus Betriebskostenvorschreibungen).

> Einkommensteuerbescheid 2005 vom 13. November 2009

Verweis auf Einkommensteuerbescheid 2003.

> Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13. November 2009

Verweis auf Einkommensteuerbescheid 2003

> Ersuchen um Ergänzung vom 3. März 2009:

Ersuchen eine berichtigte Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2007 nachzureichen.

< Erinnerung vom 29. April 2009:

Hinweis auf Vorhalt vom 3. März 2009; Androhung einer Zwangsstrafe.

> E-Mail vom 9. Juni 2009:

Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2007 übermittelt.

> Vorhalt vom 26. Juni 2009:

Vorlage einer Prognoserechnung seit Vermietungsbeginn

> Erinnerung vom 31. Juli 2009:

Erinnerung den Vorhalt vom 26. Juni 2009 zu übermitteln.

> Auflistung der Ergebnisse seitens des Finanzamtes mit dem Hinweis auf Liebhaberei (1. November 2009).

> Einkommensteuerbescheid 2007 vom 13. November 2009

Hinweis auf Einkommensteuerbescheid 2003

> Vorhalt vom 18. Februar 2011 seitens des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates (Vorlage detaillierter Angaben: Plan, Verträge, Prognoserechnung, ...).

Wie aus dieser Darstellung bereits ersichtlich ist, hat der Berufungswerber (bzw. sein steuerlicher Vertreter) auf beinahe kein Schreiben unmittelbar reagiert. Erst nach Aufforderung wurden teilweise unvollständige Daten übermittelt.

Tatsache ist, dass der Berufungswerber am 1. Februar 2003 die Vermietung von Räumlichkeiten im Hause K begonnen hat (Mietvertrag).

Tatsache ist, dass der Berufungswerber in den Jahren 2003 bis 2007 teils erhebliche Werbungskostenüberschüsse erklärt hat.

Erstmals 2008 wurden Einnahmenüberschüsse erklärt (10.349,77 €). Mangels Übermittlung geeigneter Unterlagen, war eine Überprüfung dieses Ergebnisses nicht möglich.

Der Verkauf erfolgt im Jahr 2009.

In der Berufungsschrift wurde dargestellt, dass dies aufgrund von Unwägbarkeiten geschehen ist; ansonsten wäre ein Überschuss erzielbar gewesen.

Der Berufungswerber wurde mehrmals (Finanzamt und Referent des Unabhängigen Finanzsenates) aufgefordert, eine so genannte Prognoserechnung der Vermietungstätigkeit seit Beginn der Vermietung im Jahre 2003 zu übermitteln.

Weiters wurde er aufgefordert, sämtliche Verträge nachzureichen sowie die Werbungskosten genau zu beschreiben.

Bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt ist dies nicht geschehen.

Im Zeitraum 2003 bis 2008 wurde jedenfalls kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt. Die Werbungskostenüberschüsse in den Jahren 2003 bis 2007 betrugen in Summe über 100.000,00 €. Die Einnahmenüberschüsse 2008 konnten mangels geeigneter Unterlagen nicht überprüft werden.

Bereits in den streitgegenständlichen Steuerbescheiden wurde darauf hingewiesen, dass auch bei Vernachlässigen der Betriebskostennachzahlung im Jahr 2005 ein Werbungskostenüberschuss bestehen bleiben würde.

Das zuständige Finanzamt ging in den Steuerbescheiden von einem sog. abgeschlossenen Betätigungszeitraum aus, welcher insgesamt zu einem Verlust geführt hat und somit eine sog. Liebhabereibetätigung darstellen würde.

Unter Beachtung der sog. Liebhabereiverordnung (BGBl II 1993/33) sind folgende Punkte zu berücksichtigen:

Gem. § 1 Abs. 1 L-VO liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und*
- nicht unter Abs. 2 fällt.*

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist.

§ 2 Abs. 1 L-VO:

Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

- 1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,*
- 2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,*
- 3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,*
- 4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,*
- 5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,*
- 6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (z.B. Rationalisierungsmaßnahmen).*

§ 2 Abs. 2 L-VO:

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).

§ 2 Abs. 3 L-VO:

Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen.

Der Berufungswerber vermietet lt. vorliegendem Mietvertrag seit Februar 2003

Geschäftsräumlichkeiten mit eigenem Kellerlokal. Unter diesen Gegebenheiten liegt eine Betätigung nach § 1 Abs. 1 der L-VO vor (grundsätzlich Einkunftsquellenvermutung).

Da es sich hierbei um ein Gebäude handelt, ist ein sog. Anlaufzeitraum jedenfalls nicht zu berücksichtigen (§ 2 Abs. 3 L-VO).

Anzumerken ist hierzu weiters, dass der Berufungswerber in der Berufungsschrift vom

16. Dezember 2009 die Betätigung als "Betrieb von Wohnungen" beschrieben hat. Anfragen hinsichtlich tatsächlicher Vermietungsbereiche blieben unbeantwortet.

Die sog. Kriterienprüfung hat von Beginn der Betätigung an zu erfolgen.

Aufgrund der mangelnden Mitwirkung des Berufungswerbers ist diese Kriterienprüfung allerdings nur sehr eingeschränkt möglich.

Im Folgenden wird versucht, diese **Kriterienprüfung**, soweit möglich, trotzdem durchzuführen.

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste:

Das Ausmaß der Verluste wurde auch durch vom Berufungswerber behauptete Betriebskostennachzahlungen beeinflusst. Auch die Bankzinsen waren von nicht unbeträchtlicher Höhe. Eine genaue Überprüfung war mangels geeigneter Nachweise nicht möglich. In den ersten fünf Jahren der Vermietungstätigkeit (2003 bis 2007) erreichten die Verluste teilweise das Dreifache der Erlöse:

2003: Einnahmen: rd. 16.000,00 €; Ausgaben: rd. 60.000,00 €

2004: Einnahmen: rd. 10.000,00 €; Ausgaben: fast 30.000,00 €

2005: Einnahmen: rd. 8.500,00 €; Ausgaben: rd. 44.000,00 €.

Die Ergebnisse weisen keinen klaren Verlauf auf. Nach einer Reduktion der Verluste im Jahr 2004 (von 44.000,00 € auf 17.000,00 €) stiegen diese im Jahr 2005 wieder auf einen Betrag von 35.600,00 € an. Mangels Vorlage einer Prognoserechnung war es nicht möglich den weiteren Verlauf der Ergebnisse nachzuvollziehen.

Nach den vorliegenden Daten kann aber nicht mit hinreichender Gewissheit angenommen werden, dass die Betätigung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn erwirtschaftet hätte. Dabei ist vor allem auch die Lage des Objektes zu berücksichtigen. Die großen Schwankungen in den Einnahmen lassen auch in Zukunft etwaige Einnahmenausfälle bzw. Leerstände nicht ausschließen. Gerade in der Art der Vermietung (Lokal?) ist mit keinen langfristigen, verlässlichen Mieteinnahmen zu rechnen. Dies war auch in der Vergangenheit offensichtlich bereits der Fall (sehr schwankende Einnahmen).

2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen:

Die teils erheblichen Verluste (bereits unter Punkt 1 angeführt) lassen hier erhebliche Defizite erkennen.

3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird:

Als Ursachen wurden hier vor allem Betriebskostennachzahlungen angeführt. Eine genaue Überprüfung dieser Darstellung war mangels Vorlage geeigneter Unterlagen nicht möglich.

Wesentlich ist aber sicherlich die Lage des Objektes, welche auch in Zukunft eine schwierige Mietersuche aufweisen wird.

4. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen:

Dass höhere Mieten erzielbar gewesen wären, kann nicht erkannt werden. Grundsätzlich kann dem Berufungswerber ein marktgerechtes Verhalten nicht abgesprochen werden.

5. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung:

vgl. Punkt 4.

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch

strukturverbessernde Maßnahmen (z.B. Rationalisierungsmaßnahmen):

Mangels Vorlage von Unterlagen (Verträgen, Fremdfinanzierung, ..) kann dieser Punkt nicht überprüft werden.

Als Grund für die Beendigung der Betätigung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses wurde in der Berufungsschrift auf Unwägbarkeiten hingewiesen.

Einerseits sei es zu großen Nachzahlungen durch grobe Fehler des Rechtsanwaltes gekommen (Überprüfung war mangels Vorlage nachprüfbarer Unterlagen nicht möglich), andererseits sei es dem Berufungswerber aufgrund schwerer Depressionen der Lebensgefährtin nicht mehr möglich gewesen, die Vermietung weiter zu betreiben.

Um mehr Zeit für die Pflege und Sorge für seine Lebensgefährten zu haben, hätte er versucht, die Mietobjekte zu veräußern, was ihm im Jahr 2009 gelungen sei. Es seien also Unwägbarkeiten vorgelegen, die zu einer Einstellung der Vermietungstätigkeit geführt hätten, bevor er einen Totalüberschuss erzielt hätte. Ohne diese Unwägbarkeiten wäre es aber möglich gewesen, einen Totalüberschuss zu erwirtschaften.

Bereits das Finanzamt hat den Berufungswerber aufgefordert, Angaben über den geplanten Verlauf der Vermietungsergebnisse vorzulegen (Schreiben vom 26. Juni 2009). Auch der zuständige Referent wiederholte diese Aufforderung (Schreiben vom 18. Februar 2011). Trotz mehrmaliger Ankündigungen wurde eine derartige Prognoserechnung nicht vorgelegt.

Es kann also nicht überprüft werden, ob es tatsächlich möglich gewesen wäre, einen Gesamtüberschuss zu erzielen. Aufgrund der vorliegenden Zahlen erscheint es dem Unabhängigen Finanzsenat sehr zweifelhaft, diesen maßgeblichen Gesamtüberschuss zu erreichen.

Auch die dargestellten Unwägbarkeiten (Krankheit der Lebensgefährtin) lassen sich nicht derart nachprüfen, dass sie tatsächlich ursächlich für die Einstellung der Betätigung gewesen sind.

Die Krankheit der Lebensgefährtin als Unwägbarkeit einer Vermietungstätigkeit, ist nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz jedenfalls in Zweifel zu ziehen. Bei laufenden Mietverhältnissen hält sich der zeitliche Aufwand im Allgemeinen in Grenzen.

Da aber aufgrund der vorliegenden Daten auch ohne Einstellung der Betätigung nicht mit hinreichender Gewissheit zu erkennen war, dass innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuss erwirtschaftet hätte werden können, waren aber allenfalls vorhandene Unwägbarkeiten, die zur Einstellung der Betätigung geführt hätten, ohne Belang.

Da bei einer allfälligen Prognoserechnung auch künftige Instandhaltungen, Reparaturkosten, Mietausfälle zu berücksichtigen gewesen wären, erscheint es aufgrund der vorliegenden Daten, keinesfalls als erwiesen anzunehmen, dass die Betätigung einen Gesamtüberschuss erwirtschaften hätte können.

Unter Abwägung der Gesamtumstände und der bisher vorliegenden Daten erscheint es dem erkennenden Senat als mit ausreichender Gewissheit gegeben, dass gegenständliche Vermietungstätigkeit nicht geeignet gewesen wäre, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften.

Aufgrund dieser Tatsache war von Liebhaberei im Sinne der Liebhabereiverordnung auszugehen; die Ergebnisse der streitgegenständlichen Zeiträume waren demnach bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht zu berücksichtigen.

Linz, am 5. Mai 2011