Berücksichtigung von Aufwendungen der Liebhabereiphase bei späterer Änderung der Bewirtschaftung (Wechsel in die Einkunftsquelle)

Ertragsteuerliche Liebhaberei wird regelmäßig angenommen wenn aus einer Tätigkeit aufgrund der Nähe zur **persönlichen Lebensführung** insgesamt **kein Einnahmenüberschuss** zu erwarten ist und dieser Tätigkeit daher die wirtschaftliche Grundlage abgesprochen wird. **Typische Beispiele** sind die Kombination von Hobby und Beruf oder aber die „Vermietung" von Luxusgütern. Sofern **Liebhaberei vorliegt**, sind die damit zusammenhängenden **Einnahmen nicht ertragsteuerpflichtig**, **Ausgaben** können konsequenterweise steuerlich **nicht geltend** gemacht werden.

In der **Praxis** stellt sich die Frage nach **steuerlicher Liebhaberei häufig** bei der **Vermietung von Wohnungen**. Voraussetzung für die **steuerliche Anerkennung** der Vermietungstätigkeit ist, dass es **insgesamt** über den Betrachtungszeitraum – grundsätzlich **25 Jahre** bei der **„großen Vermietung"** und **20 Jahre** bei der **„kleinen Vermietung"** – zu einem **Überschuss der Einnahmen** über die Ausgaben kommt. Der **VwGH** hatte sich unlängst (GZ 2009/15/0194 vom 26.4.2012) mit der **Vermietung von Wohnungen** auseinanderzusetzen, wobei der **Vermietungszeitraum** durch einen angestrebten Verkauf der Immobilie, welcher schlussendlich doch nicht stattgefunden hat, **unterbrochen** wurde.

Der VwGH hat in diesem Fall die **Vermietung in den ersten Jahren** aufgrund der **Gesamtumstände** und insbesondere basierend auf den Prognoserechungen des Steuerpflichtigen als **Liebhaberei** erkannt. Nach dem **angestrebten** (aber gescheiterten) **Verkaufsversuch** hat sich jedoch eine **Änderung der Bewirtschaftung** ergeben, durch welche die Erzielung eines **künftigen Gesamtüberschusses** wahrscheinlich wurde. Mit der nunmehr auf die Erzielung von Einkünften ausgerichteten Vermietung werden **allfällige Überschüsse**

steuerpflichtig, die **Verluste** aus der „Liebhabereiperiode“ werden allerdings damit **nicht rückwirkend steuerrelevant**. Der VwGH nimmt somit in Kauf, dass es bei **unterschiedlichen Zeiträumen** (Periode der Liebhaberei und Periode der Erzielung von Einkünften) zu **anderen steuerlichen Ergebnissen** kommt, **als** wenn von einer **einheitlichen** und durchgängigen **Einstufung** als **Einkunftsquelle** ausgegangen wird.

Gestützt auf die Rechtsprechung des VfGH **erkennt allerdings** auch der **VwGH**, dass die **Tätigkeit** insoweit über den **gesamten Zeitraum betrachtet** werden muss, damit **verhindert** wird, dass **Aufwendungen außer Acht** gelassen werden, die in der **„Liebhabereiperiode“ angefallen** sind, aber zur **Erzielung** von **späteren Einkünften beitragen** (beispielsweise Sanierungs- und Verbesserungsmaßnahmen, die noch einen Nutzen haben und bei geänderter Bewirtschaftung höhere Mieterträge ermöglichen). Insoweit wirken damit **Aufwendungen aus** der Periode der **Liebhaberei** wie **„Wartetastenverluste“**, wenn die nach der Änderung der Bewirtschaftungsart zu erzielenden Erfolge (mit) auf diesen beruhen.