

VwGH zur Liebhaberei bei vorzeitiger Einstellung der Vermietung

Bei der Vermietung von Liegenschaften, die in einem bestimmten Zeitraum keinen Gewinn (Überschuss) erwarten lassen, kommt die sogenannte "Liebhaberei" zur Anwendung. Dies hat zur Konsequenz, dass die mit der Vermietung zusammenhängenden Verluste nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen werden dürfen. Wenn ausnahmsweise doch ein Gewinn erzielt wird, ist dieser dafür auch nicht steuerpflichtig. In Bezug auf den Prognosezeitraum, in dem im Rahmen der Vermietung und Verpachtung ein Gewinn erzielt werden sollte, unterscheidet man grundsätzlich zwischen der "großen" und der "kleinen Vermietung". Bei der "kleinen Vermietung" handelt es sich um Vermietungen von Ein- und Zweifamilienhäusern, Ferienhäusern, Bungalows, Eigentumswohnungen (unabhängig von der Anzahl der in einem Gebäude gelegenen Eigentumswohnungen) und z.B. einzelnen Appartements. Hierbei muss das Gesamtergebnis in einem Zeitraum von 20 Jahren bzw. höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) positiv sein. Bei einer "großen Vermietung" (typischerweise die erwerbswirtschaftliche Vermietung von Geschäfts- und Büroobjekten) beträgt der Beobachtungszeitraum, in dem das Gesamtergebnis positiv sein muss, 25 bzw. 28 Jahre.

Der VwGH (GZ Ra 2023/13/0051 vom 14.12.2023) hatte sich mit folgendem Sachverhalt zu beschäftigen: Ein Steuerpflichtiger hatte zwei Büros und vier Wohnungen saniert und vermietet. Er erklärte in den Steuererklärungen der ersten vier Jahre Verluste und stellte dann die Vermietung ein, weil er die Objekte an seinen Bruder übergab. Das Finanzamt stufte die Vermietung als Liebhaberei ein. Dagegen erhob der Abgabepflichtige Beschwerde und führte an, dass die Übergabe an den Bruder nicht von vornherein geplant war und außerdem die fortgesetzte Vermietung im Jahr 13 beim Bruder in Summe einen Gesamtüberschuss ergeben habe.

Für die Beurteilung der Ertragsfähigkeit einer Gebäudevermietung ist eine Prognoserechnung anzustellen. Bei der Beurteilung ist auf die konkrete Art der Bewirtschaftung und bei der Erstellung der Prognose auf die tatsächlichen

Umstände, die sich in einem Beobachtungszeitraum eingestellt haben, Bedacht zu nehmen. Es steht der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird bzw. die Vermietung eingestellt wird. Für den Fall, dass der kurze Zeitraum der Vermietung von vornherein geplant war, liegt Liebhaberei vor, wenn die Vermietung innerhalb dieses Zeitraums kein positives Gesamtergebnis erwirtschaften kann. War hingegen die Vermietung unbefristet geplant, kommt es lediglich darauf an, ob die Prognoserechnung innerhalb des Gesamtplanungszeitraums ein positives Ergebnis erzielt. Die Beweislast für das Vorliegen einer unbefristeten Vermietung von Beginn an trägt der Vermieter. Gegebenenfalls muss also der Nachweis erbracht werden, 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.

Ob im Zusammenhang mit einer Vermietung anhand der Prognoserechnung letztlich von einer Einkunftsquelle auszugehen ist, ist aber nicht im Rahmen einer reinen ex-ante Betrachtung zu beurteilen. Denn die Prognoserechnung kann insbesondere mittels eines Beobachtungszeitraums von etwa 5 bis 8 Jahren auf Übereinstimmung mit der Realität überprüft werden. Im konkreten Fall wurde vom Abgabepflichtigen glaubhaft dargestellt, dass die Übergabe an den Bruder nicht von vornherein geplant war. Zudem wirkten sich die im Beobachtungszeitraum gesunkenen tatsächlichen Zinsaufwendungen positiv auf die Prognoserechnung aus, sodass bereits ab einem viel früheren Jahr der Betätigung als von der Liebhabereiverordnung gefordert ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten eingetreten wäre. Darauf, dass die Beendigung der Vermietungstätigkeit ohne Zweifel aus rein persönlichen Motiven erfolgt ist, kommt es nicht an.

Bild: © Adobe Stock - David