

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde des Bf., vertreten durch die AWION Wirtschaftstreuhand GmbH, vom 26. November 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 21. Oktober 2010 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 wird Folge gegeben.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 bleibt unverändert. Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Steuerpflichtige Umsätze 2008: 21.518,23 €; Umsatzsteuer-Zahllast 2008: 907,03 €

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

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige war Alleineigentümer der drei (parifizierten) Einheiten Top G1, Top W5 und Top W6 im Wohn- und Geschäftshaus mit der Lageadresse F, G-Straße. Diese Einheiten wurden vom Abgabepflichtigen einer Vermietung zugeführt, wobei bis zum Jahr 2005 lediglich die Geschäftseinheit Top G1 im Keller/Erdgeschoss vermietet wurde. Seit dem Jahr 2005 wird auch die Wohnung Top W6 im Dachgeschoss (zunächst an die Tochter) und seit 1. Juli 2008 auch die Wohnung Top W5 im Obergeschoss vermietet.

Der Abgabepflichtige vertrat die Auffassung, dass die Vermietung dieser drei Einheiten eine einzige Einkunftsquelle darstelle. Dementsprechend reichte er beim Finanzamt für die gesamte Vermietungstätigkeit jährlich nur eine Überschussrechnung ein, die in allen Jahren einen Einnahmenüberschuss auswies. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden vom Finanzamt zunächst erklärungskgemäß veranlagt.

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2007 richtete das Finanzamt am 13. Juli 2009 an den Abgabepflichtigen ein Ergänzungsersuchen folgenden Inhalts:

„Auf Grund der vorliegenden Steuererklärungen wurde in Zusammenhang mit Ihrer Vermietungstätigkeit betreffend die beiden Wohnungen ein Gesamtverlust erwirtschaftet. Damit werden die für das Vorliegen einer Einkunftsquelle notwendigen Anforderungen nicht erfüllt. Sie werden daher ersucht, eine Prognoserechnung im Sinne der Liebhabereiverordnung (jeweils pro Wohnung) einzureichen, aus der die Entwicklung der Aufwendungen und Erträge (mit Nachweis der Bankkontostände bzw. Zinsbelastung, zu erwartende Instandhaltungen, AfA-Höhe etc.) in den kommenden Jahren ersichtlich ist.“

Zudem sollte der Abgabepflichtige darstellen, wie sich die bei der Vermietungstätigkeit in den Jahren 1999 bis 2007 angesetzten Fremdfinanzierungskosten auf die einzelnen Mietobjekte (Geschäftseinheit, zwei Wohnungen) verteilen, und den geltend gemachten Beratungsaufwand des Jahres 2007 anhand der Rechnung aufklären.

In seinem Antwortschreiben vom 15. Juli 2009 ersuchte der Abgabepflichtige das Finanzamt, den angesprochenen Gesamtverlust rechnerisch darzulegen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hätten in jedem einzelnen Jahr seit dem Jahr 1998 einen

Einnahmenüberschuss ergeben und dies sei auch durch zwei Betriebsprüfungen (umfassend die Jahre 1998 bis 2000 und 2003 bis 2005) nicht geändert worden. Die Vermietungstätigkeit werde in einem einzigen Gebäude ausgeübt. Es sei ein unzumutbarer und in vielen Punkten gar nicht möglicher Mehraufwand, die Überschussermittlung getrennt nach einzelnen Wohnungen vorzunehmen oder die Zinsen aufzuteilen; dieses Ansinnen sei auch aus dem Einkommensteuergesetz nicht ableitbar. Das Finanzamt begehre zudem Auskünfte über bereits geprüfte Zeiträume. Es seien auch andere Fälle bekannt, bei denen in einem Haus sogar mehr als zehn Wohnungen vermietet würden, ohne dass für jede Wohnung ein eigenes Formular E1b (Beilage zur Einkommensteuererklärung für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) eingereicht werden müsse. Auch aus den Erläuterungen zum Formular E1b sei ersichtlich, dass nicht für jedes Top ein separates Formular erforderlich sei.

Am 21. Oktober 2010 erließ das Finanzamt - nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen - neue Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2007, die gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen wurden. Am 21. Oktober 2010 erließ das Finanzamt auch gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Erstbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2008. Dabei ging das Finanzamt davon aus, dass jede Einkunftsquelle für sich auf Liebhaberei zu prüfen sei. Bei der Vermietung von Eigentumswohnungen sei die Liebhabereiprüfung grundsätzlich für die einzelne Wohnung anzustellen, es sei denn, eine Mehrheit von Wohnungen werde einheitlich bewirtschaftet.

Eine solche einheitliche Bewirtschaftung (und damit eine einheitliche Einkunftsquelle) könne im Hinblick auf die Vermietung der drei Einheiten im Wohn- und Geschäftshaus in F, G-Straße, nicht erblickt werden, weil zum einen an unterschiedliche Mieter vermietet worden sei und zum anderen die parafizierten Mietobjekte in einem Zeitraum von acht Jahren erst nach und nach für die Vermietung bereitgestellt worden seien. Vom Finanzamt wurde für jede der drei Beurteilungseinheiten (Geschäftseinheit Top G1, Wohnung Top W5 und Wohnung Top W6) eine eigene Überschussrechnung erstellt, wobei sich für die beiden Wohnungen jeweils ein negativer Gesamtüberschuss ergeben habe. Die Vermietung der Wohnungen Top W5 und Top W6 sei daher in umsatz- und ertragsteuerlicher Hinsicht als Liebhaberei einzustufen.

Am 26. November 2010 erhob der Abgabepflichtige fristgerecht „*Berufung*“ gegen die genannten Verfahrens- und Sachbescheide. Die Vermietung sämtlicher im selben Haus gelegenen und in seinem Eigentum befindlichen Einheiten (Geschäftseinheit Top G1, Wohnung Top W5 und Wohnung Top W6) sei im Rahmen einer einheitlichen Bewirtschaftung erfolgt. Aus diesem Grund habe er beim Finanzamt für die gesamte Vermietungstätigkeit auch nur eine Überschussrechnung in nur einem Formular E1b eingereicht. Das Finanzamt habe diese Vorgangsweise immer akzeptiert, auch bei zwei Außenprüfungen (Bp-Berichte vom 8. Juli 2002 und 8. Oktober 2007) und bei diversen Vorsprachen des Abgabepflichtigen im Finanzamt sei diese Vorgangsweise nicht beanstandet worden. Die objektive Ertragsfähigkeit

der Wohnungsvermietung sei dabei vom Finanzamt „*in keinster Weise in Zweifel gezogen*“ worden. Aus diesem Grund habe er eine separate Prognoserechnung bzw. ein eigenes Formular E1b für jede einzelne vermietete Einheit „*bis dato*“ auch nicht vorgelegt.

Es sei Fakt, dass diese einheitliche Bewirtschaftung der drei Einheiten in allen Jahren ein positives Ergebnis erbracht habe und damit auch Steuerzahlungen in nicht unbeträchtlicher Höhe erfolgt seien. Bei der Vermietung von Eigentumswohnungen sei die Prüfung grundsätzlich für die einzelne Wohnung anzustellen, es sei denn, eine Mehrheit von Wohnungen werde einheitlich bewirtschaftet. Diese einheitliche Bewirtschaftung sehe der Abgabepflichtige als gegeben an.

Es gebe auch zahlreiche andere Abgabepflichtige, die mehrere Eigentumswohnungen innerhalb eines Wohnhauses besäßen, ohne für diese jeweils getrennte Überschussrechnungen vorlegen zu müssen (ein Formular E1b pro Einheitswert-Aktenzeichen). Der Abgabepflichtige verwies dazu auch auf die Erläuterungen zum Formular E1b: „*Werden mehrere Grundstücke im Rahmen einer einzigen Einkunftsquelle vermietet (zB Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen im selben Gebäude an einen Mieter), genügt die Angabe eines einzigen Grundstückes*“. „§ 2 der LVO“ (gemeint offensichtlich: Pkt. 2.2.3 der LRL 1997) spreche von der einzelnen Wohnung als Beurteilungseinheit, „*es sei denn, eine Mehrheit von Wohnungen wird einheitlich bewirtschaftet*“, und führe die Einschränkung „*ein und derselbe Mieter*“ nicht an; die Vermietung an einen Mieter erscheine daher aus Sicht der Einheitlichkeit der Bewirtschaftung im Rahmen eines Gesamtkonzeptes von untergeordneter Bedeutung. Der Abgabepflichtige verwies auch auf Pkt. 2.2.3 der LRL 1997, wonach zB 15 Eigentumswohnungen, die einheitlich bewirtschaftet würden, eine Beurteilungseinheit darstellten.

Liebhabelei könne nur vorliegen, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht erwarten lasse. Die Verwaltungspraxis betrachte als maßgebliche Kriterien einer einheitlichen Bewirtschaftung nicht nur eine Gleichartigkeit bei den Mietvertragskonditionen, sondern auch bezüglich der Bestandgegenstände, wie gleiche Marktwerte nach Lage und Ausstattung, vergleichbare Baukosten bis hin zu gleichen Fremdmittelanteilen beim Erwerb bzw. der Herstellung des Mietobjektes (Hinweis auf UFS 13.7.2006, RV/0377-G/02). Alle diese Kriterien seien im gegenständlichen Fall erfüllt und der Abgabepflichtige habe hier auch keinen eigenen Wohnbedarf. Eine Parifizierung der Tops sei erforderlich gewesen, weil es im Haus einen weiteren Besitzer gebe und eine klare Trennung zwischen den beiden Eigentümern erforderlich gewesen sei.

Der Bescheidbegründung sei als Beilage eine Verteilung der Einkünfte auf die drei Einheiten (Geschäftseinheit Top G1, Wohnung Top W5 und Wohnung Top W6) sowie eine Aufteilung der Baukosten angeschlossen. Bei den Baukosten sei keine Einsicht in die Belege zur

Untermauerung der Aufteilung erfolgt, sondern ein pauschaler Schlüssel von 1/3 zu 2/3 verwendet worden, sofern keine eindeutige Zuordnung im Anlagenverzeichnis erkennbar gewesen sei. Am Beispiel des Dachstuhles (im Jahr 2004), der sich ausschließlich über dem Gebäudeteil der Geschäftseinheit/Lager befinde, sei ersichtlich, dass diese Aufteilung ohne nähere Hinterfragung erfolgt sei. Eine Zuordnung solcher Kosten zu den Wohnungen mit entsprechender Kürzung der Vorsteuer und Ausscheidung als Liebhaberei widerspreche den tatsächlichen Gegebenheiten.

Auch die Vorsteuerbeträge seien lediglich im Rahmen einer pauschalen Schätzung um jeweils 1/3 gekürzt worden, ohne diesen Ansatz zu hinterfragen. Eine exakte Trennung sei vom Abgabepflichtigen bisher weder im Anlagenverzeichnis noch in der Überschussermittlung für notwendig befunden worden, da stets von einer einheitlichen Bewirtschaftung und damit nur einer einzigen Beurteilungseinheit ausgegangen worden sei. Es könne daher nicht von Liebhaberei hinsichtlich der beiden Wohnungen Top W5 und Top W6 ausgegangen werden, weshalb eine „*erklärungsgleiche Veranlagung*“ der Umsatz- und Einkommensteuer beantragt werde.

Die „*Berufung*“ vom 26. November 2010 wurde vom Finanzamt unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Berufungsentscheidung vom 9. Dezember 2013, RV/0387-I/11, hat der Unabhängige Finanzsenat der „*Berufung*“ gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2007 Folge gegeben. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide wurden aufgehoben. Gleichzeitig wurde die „*Berufung*“ gegen die aufgrund der verfügten Wiederaufnahme erlassenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2007 gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Vorab wird festgehalten, dass das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes im Hinblick auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Dezember 2013, RV/0387-I/11, nur mehr die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2008 erfasst.

Im Streitfall ist von folgendem unbestrittenen Sachverhalt auszugehen: Mit Kaufvertrag vom 20. November 1989 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) unter anderem mit 294/1034 Eigentumsanteilen, mit 118/1034 Eigentumsanteilen und mit 102/1034 Eigentumsanteilen Miteigentümer der Liegenschaft EZ xxx GB yyy, bestehend aus der GSt-Nr. zzz, mit welchen Anteilen das Wohnungseigentum an der Geschäftseinheit Top G1, an der Wohnung Top W5 und der Wohnung Top W6 untrennbar verbunden ist. Die Geschäftseinheit Top G1 befindet sich im Keller und Erdgeschoss des Wohn- und Geschäftshauses mit der Lageadresse F, G-Straße, und umfasst ein Geschäft, eine Werkstatt, Büros und Lagerräumlichkeiten. Mit „Übergabevertrag“ vom 10. März 2009 wurde die Geschäftseinheit Top G1 zwischenzeitlich im Schenkungswege übergeben. Die Wohnungen Top W5 und Top W6 befinden sich im Obergeschoss bzw. Dachgeschoss dieses Wohn- und Geschäftshauses und nach wie vor im Alleineigentum des Bf.

Die drei (parifizierten) Einheiten Top G1, Top W5 und Top W6 wurden vom Bf. ab dem Jahr 1999 einer Vermietung zugeführt, wobei bis zum Jahr 2005 lediglich die Geschäftseinheit Top G1 im Keller/Erdgeschoss vermietet wurde (an die GmbH1). Seit dem Jahr 2005 wird auch die Wohnung Top W6 im Dachgeschoss (zunächst an die Tochter) und seit 1. Juli 2008 auch die Wohnung Top W5 im Obergeschoss vermietet. (Mit diesem Datum ist die Tochter von der Wohnung Top W6 in die - größere - Wohnung Top W5 umgezogen; die frei gewordene Wohnung Top W6 wird seit 1. August 2008 fremd vermietet.)

Der Bf. vertrat die Auffassung, dass die Vermietung der drei Einheiten im Wohn- und Geschäftshaus in F, G-Straße, eine einzige Einkunftsquelle darstelle. Dementsprechend reichte er beim Finanzamt für die gesamte Vermietungstätigkeit jährlich nur eine Überschussrechnung ein, die in allen Jahren einen Einnahmenüberschuss auswies. Streit besteht nun darüber, ob diese drei Einheiten im Hinblick auf eine Liebhabereibetrachtung als eine Beurteilungseinheit angesehen werden können.

Für das Streitjahr ist die 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, anzuwenden. Gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung (LVO) 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 zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt.

Gemäß § 1 Abs. 2 LVO in der auf den Streitfall anzuwendenden Fassung BGBl. II Nr. 358/1997 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, 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

(zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder

- ☐ aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind, oder
- ☐ aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

§ 1 Abs. 2 Z 3 LVO erfasst die Bewirtschaftung näher bezeichneter Einheiten. Zu den Wirtschaftsgütern, die unter § 1 Abs. 2 Z 3 LVO fallen, zählen zB Ein- und Zweifamilienhäuser, Eigentumswohnungen, Mietwohngrundstücke mit qualifizierten Nutzungsrechten, einzelne Bungalows, einzelne Appartements (Mietwohnungen), im Wohnverband befindliche Fremdenzimmer (bis zu zehn Betten). Die gewerbliche Beherbergung fällt nicht darunter. Unter „*Bewirtschaftung*“ sind vor allem die Vermietung und Untervermietung zu verstehen. Unter „*Bewirtschaftung*“ ist auch die Überlassung angemieteter und nicht nur die Vermietung von Einheiten zu verstehen, die sich im Eigentum des Vermieters bzw. der Vermieter befinden.

Beurteilungseinheit bei den Überschusseinkünften ist die einzelne Einkunftsquelle (VwGH 28.1.2005, 2001/15/0150). Bei der Vermietung von Eigentumswohnungen ist die Prüfung grundsätzlich für die einzelne Wohnung anzustellen, es sei denn, eine Mehrheit von Wohnungen wird einheitlich bewirtschaftet (vgl. Doralt/Renner, EStG¹⁴, (LVO) § 2 Tz 342, mwN). Zur Liebhaberei führte das Finanzamt aus, der Bf. habe drei in einem Wohn- und Geschäftshaus gelegene Eigentumswohnungen an verschiedene Personen vermietet, weshalb jedes Mietobjekt eine Beurteilungseinheit darstelle. Demgegenüber vertrat der Bf. die Auffassung, dass die Vermietung an einen Mieter aus Sicht der Einheitlichkeit der Bewirtschaftung im Rahmen eines Gesamtkonzeptes von untergeordneter Bedeutung erscheine; es liege daher im Streitfall bezüglich der Vermietungstätigkeit nur eine einzige Einkunftsquelle vor.

Mit der Frage, ob eine Mehrheit von Wohnungen im Rahmen einer Vermietungstätigkeit einheitlich bewirtschaftet wird und demnach bei der Liebhabereibetrachtung eine Beurteilungseinheit darstellt, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach auseinander gesetzt. So argumentierte er in seinem Erkenntnis vom 20. Dezember 1994, 89/14/0075, wie folgt:

„Der belangten Behörde ist zwar zuzustimmen, wenn sie darauf hinweist, dass grundsätzlich jedes Mietobjekt gesondert danach zu untersuchen ist, ob es eine Einkunftsquelle bildet oder nicht, dass dieser Grundsatz insbesondere auch für verschiedene Eigentumswohnungen gilt und dass der Gerichtshof sogar einzelne Wohnungen in einem Mietwohnhaus einer diesbezüglich getrennten Beurteilung unterzogen hat (vgl. das Erkenntnis vom 10. Februar 1987, 85/14/0142). Eine derartige getrennte Betrachtungsweise setzt aber regelmäßig voraus, dass die Objekte entweder an verschiedene Personen vermietet werden, oder dass auf Grund anderer Merkmale unterschiedliche und voneinander unabhängige wirtschaftlich abgrenzbare Nutzungsvereinbarungen vorliegen. Werden mehrere Wohnungen, die sich alle in demselben Gebäude befinden, von einem Vermieter an EINE Person vermietet - einen solchen Sachverhalt hat die belangte Behörde im Beschwerdefall als erwiesen angenommen -, so spricht dies an sich schon für eine Vermögensnutzung, die als Einheit aufzufassen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 1992, 88/13/0006). Bei derartigen Vereinbarungen ist es nämlich naheliegend, dass unterschiedliche, die Nutzung beeinflussende Faktoren, wie unterschiedliche Wertigkeit, Eignung, Ausmaß etc., wechselseitig in die Waagschale geworfen werden und so GEMEINSAM bei der Willensbildung der vertragschließenden Parteien berücksichtigt werden. Ist eine Wohnung für einen Vertragsteil zu besonders günstigen Bedingungen vermietet, so kann dieser Vorteil bei Vermietung einer anderen Wohnung unter denselben Vertragsparteien ausgeglichen werden.“

Auch die Erläuterungen zum Formular E1b (Beilage zur Einkommensteuererklärung für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung), auf die der Bf. seine Argumentation stützte, stellen auf die Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen im selben Gebäude **an einen Mieter** ab, um von einer einzigen Einkunftsquelle sprechen zu können. In seinem Erkenntnis vom 29. Februar 2012, 2008/13/0029, führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass bei der Beurteilung von Bestandobjekten auf ihre Eigenschaft als Einkunftsquelle im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung grundsätzlich für jedes Mietobjekt gesondert zu untersuchen ist, ob es eine Einkunftsquelle bildet. Dies gilt insbesondere für verschiedene, wenn auch in einem Haus gelegene Eigentumswohnungen, **wenn diese an verschiedene Personen vermietet sind** (vgl. auch VwGH 24.4.1997, 94/15/0126; *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer 1988, 48. Lieferung (Mai 2011), § 2 Anhang EStG Tz 8, Stichwort „*Beurteilungseinheit*“, mwN).

Das Finanzamt stellte - vom Bf. unwidersprochen - fest, dass die drei (parifizierten) Einheiten Top G1, Top W5 und Top W6 im Wohn- und Geschäftshaus mit der Lageadresse F, G-Straße, an unterschiedliche Mieter vermietet wurden. Die Geschäftseinheit Top G1 wurde (bis zur Übergabe im März 2009) an die GmbH1, die Wohnung Top W5 (seit dem 1. Juli 2008) an die Tochter und die Wohnung Top W6 (seit dem 1. August 2008) fremd vermietet (an die Mieterin C, nachdem diese Wohnung bis dorthin von der Tochter bewohnt wurde).

Zu bedenken ist ferner, dass die parifizierten Mietobjekte erst nach und nach für die Vermietung bereitgestellt wurden. So wurde die Geschäftseinheit Top G1 bereits im Jahr 1999 einer Vermietung zugeführt, wobei zunächst nur diese Einheit vermietet wurde. Die Wohnung Top W6 im Dachgeschoss wurde erst im Jahr 2005 vermietet. Die Wohnung Top W5 im Obergeschoss befand sich bis Ende 2005 im Rohbauzustand und wurde erst in den Jahren 2007/08 fertig ausgebaut (und sodann vermietet). Letztlich ist auch darauf hinzuweisen, dass die drei (parifizierten) Einheiten einer unterschiedlichen Nutzung zugeführt wurden. So wurden lediglich die Wohnungen Top W5 und Top W6 für Wohnzwecke vermietet, wogegen die Geschäftseinheit Top G1 einem Gewerbebetrieb als Geschäft, Werkstatt, Büros und Lagerräumlichkeiten diene.

Auf der Grundlage der höchstgerichtlichen Rechtsprechung kann im Streitfall nicht von einer einheitlichen Bewirtschaftung der drei (parifizierten) Einheiten Top G1, Top W5 und Top W6 ausgegangen werden, weshalb jedes Mietobjekt im Hinblick auf die Liebhabereibetrachtung eine eigene Beurteilungseinheit (Einkunftsquelle) darstellt.

Der Bf. verwies in seiner Argumentation auf Pkt. 2.2.3 der LRL 1997, der folgende Ausführungen enthält (vgl. auch Pkt. 2.2. der LRL 2012 Rz 9):

„Der Umstand, dass die Bewirtschaftung von Eigentumswohnungen nunmehr generell unter § 1 Abs. 2 Z 3 LVO fällt, hat keinen Einfluss auf die Frage nach der Beurteilungseinheit (so stellen zB 15 Eigentumswohnungen, die einheitlich bewirtschaftet werden, eine Beurteilungseinheit einer Betätigung nach § 1 Abs. 2 Z 3 LVO dar).“

Abgesehen davon, dass die Liebhabereirichtlinien einen - das Bundesfinanzgericht nicht bindenden - Auslegungsbehelf darstellen, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen zur Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, wiedergibt, ist auch nach den Liebhabereirichtlinien bei der Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen **vorab** zu untersuchen, ob aufgrund einer einheitlichen Bewirtschaftung eine einzige Beurteilungseinheit vorliegt; ist dies der Fall, dann fällt die Vermietung der Eigentumswohnungen generell unter § 1 Abs. 2 Z 3 LVO, unabhängig von der Anzahl der (einheitlich bewirtschafteten) Eigentumswohnungen.

Einem weiteren Einwand des Bf. zufolge gebe es zahlreiche andere Abgabepflichtige, die mehrere Eigentumswohnungen innerhalb eines Wohnhauses besäßen, ohne für diese jeweils getrennte Überschussrechnungen vorlegen zu müssen. Dieser Einwand kann auf sich beruhen. Zum einen kann im Hinblick auf die vom Bf. angesprochenen „zahlreichen“ Fälle mangels konkreter Sachverhaltskenntnis nicht beurteilt werden, ob „die mehreren Eigentumswohnungen“ allenfalls aufgrund einer einheitlichen Bewirtschaftung vermietet werden und deswegen eine einzige Beurteilungseinheit darstellen. Zum anderen übersieht der Bf., dass die steuerliche Behandlung einer Vermietungstätigkeit bei anderen

Abgabepflichtigen für den vorliegenden Streitfall dahingestellt bleiben kann. Der in § 114 BAO normierte Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordert, dass Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln vermieden oder beseitigt werden müssen (VwGH 13.10.1982, 82/13/0122; VwGH 4.6.1986, 85/13/0076). Aus einer allenfalls rechtswidrigen Vorgangsweise der Abgabenbehörde in anderen Fällen (bei anderen Abgabepflichtigen) kann der Bf. keine Rechte für sich, somit keinen Anspruch auf ein vergleichbares Vorgehen in seinem Fall ableiten (VwGH 10.5.1995, 93/13/0292; VwGH 24.4.1997, 93/15/0069; VwGH 9.9.1998, 98/14/0145). Ein solches Recht lässt sich auch nicht aus § 114 BAO ableiten (VwGH 16.2.1988, 87/14/0177).

Das Finanzamt ging zu Recht davon aus, dass die Vermietung jeder Eigentumswohnung für sich eine Einkunftsquelle begründen kann oder als steuerliche Liebhaberei zu beurteilen ist. Gemäß § 2 Abs. 4 LVO in der für das Streitjahr anzuwendenden Fassung BGBl. II Nr. 358/1997 liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO 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 LVO gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Das Ausmaß des absehbaren Zeitraumes errechnet sich stichtagsbezogen. Unter Gesamtüberschuss ist gemäß § 3 Abs. 2 LVO der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen.

Vom Finanzamt wurde für jede der drei Beurteilungseinheiten (Geschäftseinheit Top G1, Wohnung Top W5 und Wohnung Top W6) eine eigene Überschussrechnung erstellt. Dabei wurden die Baukosten (und damit die AfA) - soweit sie anhand des Anlagenverzeichnisses nicht ohnehin direkt zuordenbar waren - im Verhältnis 2/3 (Geschäftseinheit) zu 1/3 (zwei Wohnungen) aufgeteilt. Auch die übrigen Aufwendungen wurden in diesem Verhältnis den drei Beurteilungseinheiten zugeordnet, die erklärten Erlöse waren direkt zuordenbar (vgl. Beilagen 1 und 2 der gesonderten Bescheidbegründung vom 22. Oktober 2010). Solcherart stellte das Finanzamt fest, dass mit der Vermietung der Wohnungen Top W5 und Top W6 innerhalb des besagten Zeitraumes kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielbar sei. Gegenteiliges ist aus den Verwaltungsakten nicht ableitbar und wird in der Beschwerde nicht behauptet. Die Vermietung der Wohnungen Top W5 und Top W6 ist daher in ertragsteuerlicher Hinsicht als Liebhaberei einzustufen (vgl. VwGH 29.2.2012, 2008/13/0029).

In der Beschwerde vom 26. November 2010 wurde lediglich eingewendet, dass bei der Aufteilung der Baukosten keine Einsicht in die Belege zur Untermauerung der Aufteilung

erfolgt, sondern ein pauschaler Schlüssel von 1/3 zu 2/3 verwendet worden sei, sofern keine eindeutige Zuordnung im Anlagenverzeichnis erkennbar gewesen sei. Am Beispiel des Dachstuhles (im Jahr 2004), der sich ausschließlich über dem Gebäudeteil der Geschäftseinheit/Lager befinde, sei ersichtlich, dass diese Aufteilung ohne nähere Hinterfragung erfolgt sei. Dazu ist Folgendes festzuhalten:

Bereits im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2007 richtete das Finanzamt am 13. Juli 2009 an den Bf. ein Ergänzungsersuchen, das auf die getrennte Ermittlung der steuerlichen Ergebnisse der drei (parifizierten) Einheiten Top G1, Top W5 und Top W6 gerichtet war und folgenden Inhalt hatte:

„Auf Grund der vorliegenden Steuererklärungen wurde in Zusammenhang mit Ihrer Vermietungstätigkeit betreffend die beiden Wohnungen ein Gesamtverlust erwirtschaftet. Damit werden die für das Vorliegen einer Einkunftsquelle notwendigen Anforderungen nicht erfüllt. Sie werden daher ersucht, eine Prognoserechnung im Sinne der Liebhabereiverordnung (jeweils pro Wohnung) einzureichen, aus der die Entwicklung der Aufwendungen und Erträge (mit Nachweis der Bankkontostände bzw. Zinsbelastung, zu erwartende Instandhaltungen, AfA-Höhe etc.) in den kommenden Jahren ersichtlich ist.

Zusätzlich wird um Aufklärung ersucht,

a) wie sich die bei der Vermietung in den Jahren 1999 - 2007 angesetzten Fremdfinanzierungskosten auf die einzelnen Mietobjekte (Geschäft, 2 Wohnungen) verteilen

b) worum es sich beim Beratungsaufwand 2007 in Höhe von 1.478 € handelt. (Die Rechnung ist vorzulegen.)“

In seinem Antwortschreiben vom 15. Juli 2009 ersuchte der Bf. das Finanzamt, den angesprochenen Gesamtverlust rechnerisch darzulegen. Es sei ein unzumutbarer und in vielen Punkten gar nicht möglicher Mehraufwand, die Überschussermittlung getrennt nach einzelnen Wohnungen vorzunehmen oder die Zinsen aufzuteilen; dieses Ansinnen sei auch aus dem Einkommensteuergesetz nicht ableitbar. Das Finanzamt begehre zudem Auskünfte über bereits geprüfte Zeiträume. Getrennte Überschussrechnungen und Prognoserechnungen für die beiden Wohnungen wurden vom Bf. nicht vorgelegt.

Am 8. Juni 2011 - somit nach Einbringung der Beschwerde - richtete das Finanzamt an den Bf. ein weiteres Ergänzungsersuchen „*betreffend Berufung vom 26.11.2010*“ mit folgendem Inhalt:

„In Zusammenhang mit der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000-2008 wird um Aufklärung ersucht, in welchen Punkten die Berechnungen des Finanzamtes unrichtig bzw. nicht sachgerecht sind.

Außerdem wird um Vorlage nachstehender Aufstellungen/Unterlagen ersucht:

- a) Aufteilung der Baukosten auf die drei Einheiten,*
- b) Aufteilung der Vorsteuern auf die drei Einheiten,*
- c) Prognoserechnung pro vermieteter Einheit,*
- d) Mietverträge mit der Tochter und den Fremdmietern (ab dem Jahr 2000)“*

Mit Schreiben vom 29. Juni 2011 wurde dieses Ergänzungsersuchen vom Bf. wie folgt beantwortet:

„Die nun angeforderten Ergänzungspunkte sind zum Teil bereits aktenkundig (Mietverträge wurden am 7.7.2009 persönlich durch den Klienten vorgelegt - siehe Notiz Beamter im Steuerakt) bzw. sind im Vorverfahren vorgelegt worden (Baukosten-Anlageverzeichnis - siehe Bescheidbegründung 22.10.2010), womit sich der Eindruck ergibt, dass das Verfahren hier in die Länge gezogen wird. Andere Punkte des Ergänzungsansuchens werden eben genau in der ausführlichen Berufung bestritten (Aufteilung der Einheiten) und es kann nicht Aufgabe des Steuerpflichtigen bzw. dessen steuerlichen Vertreters sein, in mühevoller Arbeit einen Ansatz der Finanz, der bereits ausführlich bestritten wird, nun dennoch vorzurechnen.“

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes. Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181; VwGH 28.1.1998, 95/13/0069; VwGH 7.6.2005, 2001/14/0187; VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292).

Beide Pflichten bestehen grundsätzlich nebeneinander und schließen einander nicht aus. Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Verpflichtungen (Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht) verletzt (vgl. zB bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes: VwGH 5.11.1986, 85/13/0012), doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (vgl. VwGH 3.11.1986, 84/15/0197; VwGH 27.9.1990, 89/16/0225). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; VwGH

30.9.1998, 94/13/0099; VwGH 30.5.2001, 99/13/0024; VwGH 27.11.2001, 97/14/0011; VwGH 22.4.2009, 2004/15/0144).

Somit findet die der Abgabenbehörde in der Bestimmung des § 115 BAO auferlegte Verpflichtung der amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes im Spannungsverhältnis zu den Obliegenheiten des Abgabepflichtigen gemäß § 119 BAO jedenfalls dort ihre Grenze, wo Abgabepflichtige die Leistung des ihnen zukommenden Beitrages zur Sachverhaltsermittlung verweigern. Bezogen auf den Streitfall ist festzuhalten, dass vom Bf. - trotz mehrmaliger Aufforderung durch das Finanzamt - getrennte Überschussrechnungen und Prognoserechnungen für die beiden Wohnungen Top W5 und Top W6 nicht vorgelegt wurden; dies ungeachtet des Beschwerdeeinwandes, dass die vom Finanzamt für jede der drei Beurteilungseinheiten erstellten Überschussrechnungen nicht sachgerecht seien.

Kennt der Steuerpflichtige die Rechtsauffassung der Behörde (hier: jedes Mietobjekt stellt im Hinblick auf die Liebhabereibetrachtung eine eigene Beurteilungseinheit dar), dann hat er den Sachverhalt so weit offen zu legen, dass die Behörde unter Zugrundelegung ihrer Rechtsauffassung die Steuerpflicht beurteilen kann. Dagegen kann er sich nicht auf die Offenlegung jener Sachverhaltselemente beschränken, die nur unter Zugrundelegung seiner Rechtsansicht (hier: einheitliche Bewirtschaftung der drei Einheiten) ausreichend wären. Das Finanzamt - und ihm folgend das Bundesfinanzgericht - hatte daher keine Veranlassung, weitere Sachverhaltsermittlungen (betreffend die Aufteilung und Zuordnung der angefallenen Ausgaben auf die drei Einheiten Top G1, Top W5 und Top W6) anzustellen. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass das Finanzamt bei der Erstellung der Überschussrechnungen für die drei Einheiten die Baukosten (und damit die AfA) - soweit sie anhand des Anlagenverzeichnisses nicht ohnehin direkt zuordenbar waren - im Schätzungswege im Verhältnis 2/3 (Geschäftseinheit) zu 1/3 (zwei Wohnungen) aufgeteilt hat. Damit folgte es ohnehin dem Aufteilungsverhältnis, das der Bf. für die Baukosten lt. Anlagenverzeichnis selbst gewählt hat. Vor diesem Hintergrund erscheint es sachgerecht, auch die übrigen Aufwendungen mangels anderweitiger Anhaltspunkte in diesem Verhältnis den drei Beurteilungseinheiten zuzuordnen.

Umsatzsteuer: Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0107, im Fall einer Kleinlandwirtschaft mit Tierzucht zur Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn einer Betätigung nach § 1 Abs. 2 LVO, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, Nachstehendes zu Recht erkannt:

„In Bezug auf die Umsatzsteuer wird im angefochtenen Bescheid lediglich die Bestimmung des § 6 LVO 1993 wiedergegeben, wonach Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur dann vorliegen könne, wenn eine Betätigung unter § 1 Abs. 2 falle (Betätigungen mit Liebhabereivermutung). Eine Auseinandersetzung mit den unionsrechtlichen Vorgaben enthält der Bescheid nicht.

Nach Art. 4 Abs. 1 und 2 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Sechsten MwSt-Richtlinie 77/388/EWG gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig, zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

Das umsatzsteuerliche Verständnis von Liebhaberei ist seit dem UStG 1994 damit wesentlich enger gefasst als das ertragsteuerliche. Dem wurde in Österreich durch die LVO 1993 insofern Rechnung getragen, als Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn für grundsätzlich erwerbswirtschaftliche Tätigkeiten (vgl. § 1 Abs. 1 LVO 1993) nicht mehr in Frage kommt. Die Bestimmung des § 1 Abs. 2 LVO 1993 erfasst Tätigkeiten, die auch im Verständnis des Unionsrechts oftmals nicht als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen werden können. Tätigkeiten, die ein Hobby darstellen oder der Freizeitgestaltung dienen, bilden keine wirtschaftlichen Betätigungen iSd Unionsrechtes.

Wird eine Tätigkeit nicht zur Erzielung von Einnahmen, sondern beispielsweise aus persönlicher Neigung ausgeübt, darf auch die Erzielung gelegentlicher Einnahmen nicht dazu führen, als Unternehmer einen Vorsteuerabzug zu erlangen (vgl. Melhardt/Tumpel, UStG, § 2 Rz. 376).

Die Abgrenzung der wirtschaftlichen Tätigkeit zum privaten Konsum erfordert nach der Rechtsprechung des EuGH eine Betrachtung der Gesamtheit der Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls (vgl. EuGH vom 26. September 1996, Enkler, C-230/94, Randnr. 30, und zur Nutzung eines Privatforstes das Urteil vom 19. Juli 2012, Rēdlihs, C-263/11, Randnr. 40).

Im Urteil Rēdlihs hat der EuGH darauf abgestellt, ob der Betroffene aktive Schritte der Forstwirtschaft unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleister im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der RL 2006/112/EG (entspricht Art. 4 Abs. 1 und Abs. 2 der RL 77/388/EWG) bedient. Bejahendenfalls sei die fragliche Tätigkeit als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ (somit als unternehmerisch im Sprachgebrauch des UStG 1994) zu beurteilen.

Der angefochtene Bescheid enthält eine eingehende Auseinandersetzung mit dem - umsatzsteuerlich nicht relevanten - Ergebnis der streitgegenständlichen Tätigkeit. Feststellungen zu den näheren Umständen, unter denen der Beschwerdeführer die strittige Betätigung ausübt, liegen nicht vor. Wie sich diese Umstände im Vergleich zu jenen Umständen verhalten, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird (marktkonformes Verhalten), fehlen zur Gänze. Da die belangte Behörde von einer nachhaltigen Einnahmenerzielung ausgeht, hätte es solcher Feststellungen aber bedurft, um das Vorliegen einer ‚wirtschaftlichen Tätigkeit‘ im Sinne der 6. MwSt-RL verneinen zu dürfen.“

Das bedeutet, dass bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO (und damit auch bei der so genannten „*kleinen Vermietung*“) eine getrennte Beurteilung der einkommensteuerlichen Liebhaberei und der „*wirtschaftlichen Tätigkeit*“ bei der Umsatzsteuer vorzunehmen ist. Dabei ist zu entscheiden, ob die vom Steuerpflichtigen tatsächlich gewählte Form der Errichtung (Anschaffung) und Überlassung einer Wohnimmobilie an den Mieter auf eine Art und Weise erfolgt, die den Vermieter als Steuerpflichtigen (Unternehmer) ausweist. Für diese Beurteilung ist im Hinblick auf das marktkonforme Verhalten vor allem entscheidend, ob ein angemessener Mietzins vereinbart wurde, wobei sich die angemessene Höhe daraus ableitet, was unter einander fremd gegenüberstehenden Personen vereinbart worden wäre (vgl. Rauscher, „*VwGH: Stillschweigender Abschied von der umsatzsteuerlichen Liebhaberei - Einkommensteuerlicher Liebhabereibeurteilungsmaßstab für die Umsatzsteuer nicht mehr maßgeblich*“ in SWK 22/2013, 989; vgl. auch UFS 19.9.2013, RV/0495-G/11).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage war der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Für das Bundesfinanzgericht besteht kein Zweifel, dass die Vermietung der beiden Wohnungen Top W5 und Top W6 in der ausgeübten Form eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Unionsrechtes darstellt. Nach dem (anteiligen) Erwerb des Gebäudes erfolgte in den Jahren 1999 und 2000 ein umfangreicher Um-, Zu- und Aufbau. Im Zuge dessen wurden auch die beiden Wohnungen Top W5 und Top W6 hergerichtet, um sie marktkonform einer Vermietung zuführen zu können. Die Wohnung Top W6 im Dachgeschoss wird seit dem Jahr 2005 vermietet (zunächst an die Tochter, seit dem 1. August 2008 Fremdvermietung). Die Mieterin C hatte für diese 49,88 m² große Wohnung (ab dem 1. August 2008) einen monatlichen Mietzins von 400 € (somit 8,02 €/m²), die Tochter des Bf. (bis dorthin) einen monatlichen Mietzins von 350 € (somit 7,02 €/m²) zu bezahlen. Der Immobilien-Preisspiegel für das Jahr 2008 weist für den Bezirk D für eine Wohnung bis 60 m² einen Durchschnittspreis von 7,00 €/m² (guter Wohnwert) aus. Die Wohnung Top W6 im Dachgeschoss wurde somit - auch was die Vermietung an die Tochter betrifft - fremdüblich vermietet, wobei zu erwähnen ist, dass die von der Tochter für diese Wohnung zu bezahlende Miete seit dem Jahr 2005 ohnehin jährlich (marktkonform) nach oben angepasst wurde.

Die Wohnung Top W5 im Obergeschoss wird seit dem 1. Juli 2008 vermietet, mit diesem Datum ist die Tochter des Bf. von der Wohnung Top W6 in die - größere - Wohnung Top W5 umgezogen. Die Tochter hatte für diese 64,51 m² große Wohnung lt. Mietvertrag einen monatlichen Mietzins von 420 € (somit 6,51 €/m²) zu bezahlen. Der Immobilien-Preisspiegel für das Jahr 2008 weist für den Bezirk D für eine Wohnung ab 60 m² einen Durchschnittspreis von 6,00 €/m² (guter Wohnwert) aus. Die Wohnung Top W5 im Obergeschoss wurde somit ebenfalls fremdüblich vermietet, wobei der Mietvertrag mit der Tochter eine Wertsicherung

des Hauptmietzinses nach dem Verbraucherpreisindex (somit ein marktkonformes Verhalten im Hinblick auf die Vermietung) vorsah.

Da im Übrigen keine weiteren Umstände, die an einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit Zweifel aufkommen lassen, aktenkundig sind, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die vorliegende Vermietung der beiden Wohnungen Top W5 und Top W6 als unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 zu qualifizieren.

Die Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuer des Jahres 2008 sind der eingereichten Umsatzsteuererklärung zu entnehmen.

Die Berechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 2008 ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das insoweit Bestandteil dieses Erkenntnisses ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, wonach bei der Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen im selben Gebäude, wenn diese an verschiedene Personen vermietet sind, nicht von einer einheitlichen Bewirtschaftung gesprochen werden kann. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 8. Juli 2014