

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Ri sowie die weiteren Senatsmitglieder beisitzende Ri, Beis1 und Beis2 im Beisein der Schriftführerin S über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Vertr., vom 19.08.2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 27.7.2016 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für das Jahr 2008 sowie gegen die gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheide betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2008, 2009, 2010, 2011 und 2012 und gegen die gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheide betreffend Einkommensteuer der Jahre 2008, 2009, 2010, 2011 und 2012 in der Sitzung am 5.12.2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2008 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die endgültigen Bescheide betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2008 bis 2012 vom 27.7.2016 werden insoferne abgeändert als die dort festgesetzten Abgaben gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt werden.

Die endgültigen Bescheide betreffend Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2011 vom 27.7.2016 werden insoferne abgeändert als die dort festgesetzten Abgaben gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt werden.

Der Beschwerde gegen den endgültigen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2012 wird Folge gegeben.

Die Einkommensteuer betreffend des Jahres 2012 wird auf Basis des vorläufigen Einkommensteuerbescheides 2012 vom 25.10.2013, sprich sohin mit Euro 0,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, brachte am 3.6.2008 beim Finanzamt ein Formular Verf 24 (Fragebogen für natürliche Personen) ein und gab in diesem die Aufnahme einer Vermietungstätigkeit hinsichtlich des sich in Österr., befindlichen Einfamilienhauses bekannt. Mit gleichem Datum brachte der Bf. eine Erklärung gem. § 6 Abs 3 UStG 1994 - Verzicht auf die Steuerbefreiung gem. § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994, Formular U 12 - beim Finanzamt ein.

In den Jahren 2008 bis 2012 erklärte der Bf. hinsichtlich des im vorigen Absatz erwähnten Mietobjektes Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen in folgender Höhe:

2008: Euro 5.057,80, davon Euro 649,06 AfA (1,5% von den Baukosten), Fremdfinanzierungskosten iHv Euro 4.338,77 und Euro 69,97 sonstige Werbungskosten

2009: Euro 2.517,59, davon Euro 1.569,65 AfA, Fremdfinanzierungskosten iHv Euro 905,82 und Euro 42,12 sonstige Werbungskosten

2010: Euro 892,65

2011: Euro 1.331,79

2012: Euro 1.443,60

Angemerkt wird weiters, dass der Bf. in den Jahren 2008 bis 2012 hinsichtlich des in Rede stehenden Mietobjektes Vorsteuern in folgender Höhe geltend machte:

2008: Euro 8.654,18

2009: Euro 12.275,19

2010: Euro 3.784,75, davon aus innergem. Erwerb: Euro 1.139,25

2011: Euro 5.181,84

2012: Euro 712,72

Im Jahre 2012 nahm der Bf. außerdem eine Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von Euro 31.051,49 vor.

Mit folgenden Bescheiden setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012 zunächst im Hinblick auf eine mögliche Liebhaberei vorläufig in folgender Höhe fest:

Bescheide	Umsatzsteuer in Euro	Einkommensteuer in Euro
2008 (3.11.2009)	-8.654,18	1.779,32
2009 (12.4.2010) USt	-12.275,19	143,99
2009 (14.4.2010) ESt		
2010 (5.12.2011)	-2.594,79	0,00
2011 (10.1.2013)	-4.569,13	143,00

2012 (25.10.2013)	30.559,08	0,00
-------------------	-----------	------

Angemerkt wird, dass der Bf. in den Jahren 2010 bis 2012 außerdem ein weiteres Mietobjekt vermietete und dass die diesbezüglich erklärten Umsätze und Einkünfte in den o. a. Bescheiden berücksichtigt wurden.

Im Zuge einer u. a. die Umsatz- und Einkommensteuer jeweils die Jahre 2008 bis 2013 betreffenden Betriebsprüfung stellte die BP unter Tz 1 lit a des BP-Berichtes fest, dass infolge der einkommensteuerrechtlichen Beurteilung der beabsichtigten Vermietung des sich in Österr., befindlichen Objektes gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO umsatzsteuerlich Liebhaberei anzunehmen sei. Dadurch sei ein Vorsteuerabzug nicht möglich.

Unter Tz 1 lit b dieses BP-Berichtes stellte die BP weiters fest, dass eine Weiterverrechnung der Vorsteuer gemäß § 12 (15) UStG 1994 mangels Unternehmereigenschaft hinsichtlich der geplanten Tätigkeit - Vermietung des Einfamilienhauses in Österr., - nicht möglich sei.

Unter Tz 1 lit c dieses BP-Berichtes stellte die BP weiters fest, dass die im Jahr 2010 getätigten innergemeinschaftlichen Erwerbe in der Höhe von Euro 5.696,23 (zu 20% Umsatzsteuer), mangels Unternehmereigenschaft der Erwerbsbesteuerung zu unterziehen seien.

Unter Tz 2 dieses BP-Berichtes stellte die BP weiters fest, dass im Jahre 2008 mit der Errichtung eines Einfamilienhauses (Fertigteilhaus) in Österr., begonnen worden sei. Auf Grund der am 3.2.2013, gemeint wohl 3.2.2010, vorgelegten Prognoserechnung hätte dieses ab 2011 vermietet werden sollen.

Infolge diverser mitgeteilter Schwierigkeiten - Konkurs der Fertigteilhausfirma "A-Bau", der beruflichen Tätigkeit des Bf. in Deutschland sowie aufgetretener Schwierigkeiten beim Wasserrechtsbefund sei die Benützungsbewilligung erst am 4.1.2016 erteilt worden.

Am 23.3.2012 sei die Hälfte des in Rede stehenden Objekts der Gattin des Bf. geschenkt und das noch aushaftende Darlehen vollständig getilgt worden.

Im Zeitraum bis zur Schenkung sei das gegenständliche Einfamilienhaus nicht vermietet worden. Die eingebrachte Prognoserechnung sei somit hinsichtlich der Einnahmen, welche bereits ab 2011 angesetzt worden seien, nicht eingehalten worden.

Bei der Erstellung der Prognoserechnung, seien die angeführten Unabwägbarkeiten - Konkurs der Fertigteilhausfirma - bereits bekannt gewesen, die Insolvenz sei bereits am 1.1. im Firmenbuch eingetragen worden. Mit Schreiben vom 12.11.2009 sei ausgeführt worden, dass ab 16.11.2009 eine Beschäftigung in Deutschland begonnen werde.

Im Rahmen der Schlussbesprechung am 15.6.2016 sei eine neue Prognoserechnung eingebracht worden. Diese erscheine plausibel. Auf die Einkunftsquellenbeurteilung für den Zeitraum 2008 bis 2012 habe diese keine Bedeutung.

Infolge Übertragung der Bewirtschaftungseinheit (Einfamilienhaus), der in der Prognoserechnung nicht dargestellten Darlehenstilgung und der Nichteinhaltung der Prognoserechnung vom 3.2.2010 sei von einem abgeschlossenen Beurteilungszeitraum auszugehen.

Im Beurteilungszeitraum, der sich nicht auf das Einfamilienhaus, sondern auf den Steuerpflichtigen, der vermiete, beziehe, sei mangels Vermietungstätigkeit ein Gesamtverlust erzielt worden.

Dadurch werde die Einkunftsquelleneinschaft für die beabsichtigte Vermietung des in Rede stehenden Einfamilienhauses versagt.

Die bisher vorläufig ergangenen Bescheide (§ 200 BAO) seien unter Berücksichtigung der Änderungen gemäß Tz. 1 und Tz. 2 endgültig zu erlassen.

Im Zuge der Schlussbesprechung seien von der steuerlichen Vertretung folgende Argumente gegen das Vorliegen von Liebhaberei eingebracht worden:

Es sei ein Gebäude zur langfristigen Vermietung errichtet worden. Auf Grund von Unwägbarkeiten wie z. B. des Konkurses des Bauträgers, Vertragsabwicklungsschwierigkeiten usw. habe sich das Projekt sehr verzögert.

Hinsichtlich des Privatlebens des Bf. und dessen Ehegattin sei geplant gewesen, in Deutschland ein Einfamilienhaus zu errichten. Zur Absicherung der Gattin des Bf. sei dieser das gegenständliche Objekt zu 50% geschenkt und die Liegenschaft entschuldet worden. Dabei sei auch berücksichtigt worden, dass vom Gesetzgeber geplant worden sei, die Bemessungsgrundlagen bei unentgeltlichen Übertragungen von Liegenschaften anzuheben.

Weiters seien auch die privaten Verhältnisse des Bf. zu berücksichtigen. Sowohl dieser als auch dessen Ehegattin seien in Deutschland berufstätig und lebten auch dort. Daher könne davon ausgegangen werden, dass keine Eigennutzung des Objektes vorliege und auch nicht angestrebt werde. Bei dem in Rede stehenden Objekt handle es sich um eine Investition in ein Vermietungsobjekt mit Gewinnerzielungsabsicht. Für das gemeinsame private Leben sei am 9.4.2014 in Deutschland eine Liegenschaft angeschafft worden. Auf dieser sei ein Einfamilienhaus errichtet worden. Dieses sei am 22.06.2015 bezogen worden.

Die Schenkung sei nicht im Vorhinein geplant gewesen, da sich die oben angeführten Argumente nach dem Baubeginn ergeben hätten.

Durch die Schenkung habe sich die Strategie der langfristigen Vermietung nicht geändert. Die nachfolgenden Entscheidungen des VwGH stellten klar, dass die Übertragung einer Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses und der vorzeitigen Kreditrückführung nicht automatisch Liebhaberei nach sich zögen.

Werde eine Liegenschaft, deren Vermietung objektiv die Chance gehabt hätte, innerhalb eines abgeschlossenen Zeitraumes einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften,

verschenkt, dann habe die schenkungsweise Übertragung der Einkunftsquelle für sich allein keine Auswirkung auf die Frage der Liebhaberei; mit der Schenkung entstehe kein "abgeschlossener Beurteilungszeitraum" (VwGH v. 24.6.1999, 97/15/0082 und VwGH v. 27.4.2000, 99/15/0012).

Die Übertragung einer Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses stehe der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen (VwGH v. 23.11.2000, 95/15/0177, 0178).

Bei objektiver Ertragsfähigkeit liege auch dann keine Liebhaberei vor, wenn die Betätigung aus privaten und nicht unmittelbar mit der Vermietung zusammenhängenden Motiven beendet werde, bevor ein Gesamteinnahmenüberschuss erreicht sei (VwGH v.3.7.2003, 99/15/0017 und VwGH v. 24.6.2010, 2006/15/0343).

Die der Finanzbehörde vorgelegte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes aus dem Jahre 2010 stelle klar, dass bei Planung auf langfristige Vermietung eine vorzeitige Einstellung nicht automatisch zur Liebhabereieinstufung führe (VwGH v. 24.6.2010, 2006/15/0343). Dieser Umstand sei beim Bf. gegeben, da das gegenständliche Objekt zur langfristigen Vermietung errichtet worden sei und die langfristige Vermietung noch immer verfolgt werde.

Unabhängig davon, ob die vorzeitige Tilgung bzw. eine Sondertilgung in der Prognoserechnung berücksichtigt worden sei, sei nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH "die Vermietung vor der Änderung der Bewirtschaftungsart so zu beurteilen, als würde sie weiterhin ohne Änderung betrieben." (VwGH 98/13/0032, VwGH 2000/14/0159 und VwGH 2008/15/0312). Diese Rechtsprechung sei von der Finanzbehörde nicht berücksichtigt worden.

Aufgrund der am 15.6.2016 übergebenen Prognoserechnung hätte sich im 13. Jahr unter Berücksichtigung der Zinsen des vorzeitig getilgten Darlehens, ein Gesamtüberschuss ergeben.

Das Finanzamt erließ den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 sowie die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide jeweils der Jahre 2008 bis 2012 am 27.7.2016 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend und setzte die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für diese Jahre endgültig in folgender Höhe fest:

Bescheide	Umsatzsteuer in Euro	Einkommensteuer in Euro
2008	0,00	3.718,14
2009	0,00	288,12
2010	1.189,96	94,69
2011	552,71	422,00
2012	221,24	39,00

In der gegen diese Bescheide am 19.8.2016 beim Finanzamt rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte der steuerliche Vertreter des Bf. zunächst aus, dass diese in folgenden Punkten angefochten werden würden.

1.) Verrechnung von Anspruchszinsen

2.) Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges in voller Höhe, der Weiterverrechnung der Vorsteuer, der Vorsteuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe sowie der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in voller Höhe.

Der Bf. beantrage folgende Änderungen:

1.) Keine Verrechnung von Anspruchszinsen für 2008

2.) Berücksichtigung der Vorsteuern (vor Betriebsprüfung)

- a. für 2008 in Höhe von Euro 8.554,19,
- b. für 2009 in Höhe von Euro 12.275,19,
- c. für 2010 in Höhe von Euro 2.851,61,
- d. für 2011 in Höhe von Euro 5.316,40 und
- e. für 2012 in Höhe von Euro 1.115,40.

3.) Berücksichtigung der Vorsteuerberichtigung in Höhe von Euro - 31.051,49 für 2012.

4.) Berücksichtigung der Vorsteuer innergemeinschaftlicher Erwerb in Höhe von Euro 1.139,25 für 2010.

5.) Berücksichtigung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (vor Betriebsprüfung)

- a. für 2008 in Höhe von - Euro 5.057,80,
- b. für 2009 in Höhe von - Euro 2.517,59,
- c. für 2010 in Höhe von - Euro 225,60,
- d. für 2011 in Höhe von Euro 3.428,21 und
- e. für 2012 in Höhe von Euro 1.022,41.

Begründung:

Auf dem sich in Österr., befindlichen Objekt sei ein Gebäude zur langfristigen Vermietung errichtet worden. Die Baumaßnahmen hätten im Jahr 2008 begonnen. Auf Grund von vorliegenden Unwägbarkeiten wie des Konkurses des Bauträgers, Vertragsabwicklungsschwierigkeiten, Schwierigkeiten beim Wasserrechtsbefund usw. habe sich das Projekt sehr verzögert, es sei daher erst zum 4.1.2016 die Benutzungsbewilligung erteilt worden.

Der Bf. und dessen Gattin seien in Deutschland berufstätig und lebten auch dort. Für das gemeinsame private Leben sei 2012 geplant worden, in Deutschland ein Einfamilienhaus zu errichten. Am 9.4.2014 sei ebendort eine Liegenschaft angeschafft und darauf ein Einfamilienhaus errichtet worden. Dieses sei am 22.06.2015 bezogen worden.

Somit könne davon ausgegangen werden, dass keine Eigennutzung des Objektes vorgelegen habe und auch nicht angestrebt worden sei, sondern, dass das Objekt eine Investition in ein Vermietungsobjekt mit Gewinnerzielungsabsicht darstelle.

Zur Absicherung der Ehegattin des Bf. sei dieser das in Rede stehende das Objekt im Jahr 2012 zu 50% geschenkt und die Liegenschaft entschuldet worden. Dabei sei auch berücksichtigt worden, dass vom Gesetzgeber geplant worden sei, die Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Übertragungen von Liegenschaften anzuheben.

Vom Bf. sei die Schenkung nicht im Vorhinein geplant gewesen, da sich diese erst viele Jahre nach dem Baubeginn ergeben habe.

Durch die Schenkung habe sich die Strategie der langfristigen Vermietung nicht geändert. Die nachfolgenden Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes stellten klar, dass die Übertragung einer Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses und der vorzeitigen Kreditrückführung nicht automatisch zur Liebhabereieinstufung führe.

Werde eine Liegenschaft, deren Vermietung objektiv die Chance gehabt hätte, innerhalb eines abgeschlossenen Zeitraumes einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften, verschenkt, dann habe die schenkungsweise Übertragung der Einkunftsquelle für sich allein keine Auswirkung auf die Frage der Liebhaberei; mit der Schenkung entstehe kein "abgeschlossener Beurteilungszeitraum" (VwGH v. 24.6.1999, 97/15/0082 und VwGH v. 27.4.2000, 99/15/0012). Die Übertragung einer Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses stehe der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen (VwGH v. 23. 11. 2000, 95/15/0177, 0178). Bei objektiver Ertragsfähigkeit liege auch dann keine Liebhaberei vor, wenn die Betätigung aus privaten und nicht unmittelbar mit der Vermietung zusammenhängenden Motiven beendet werde, bevor ein Gesamteinnahmenüberschuss erreicht sei (VwGH v. 3. 7. 2003, 99/15/0017 und VwGH v. 24.6.2010, 2006/15/0343).

Die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes aus dem Jahre 2010 stelle klar, dass bei Planung auf langfristige Vermietung eine vorzeitige Einstellung nicht automatisch zur Liebhabereieinstufung führe (VwGH v. 24.6.2010, 2006/15/0343). Dies sei beim Bf. gegeben, da das gegenständliche Objekt zur langfristigen Vermietung errichtet worden sei und die langfristige Vermietung noch immer verfolgt werde. Es sei lediglich der Gattin des Bf. ein Anteil von 50% geschenkt worden.

Unabhängig davon, ob die vorzeitige Tilgung bzw. eine Sondertilgung in der Prognoserechnung berücksichtigt worden sei, sei nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH "die Vermietung vor der Änderung der Bewirtschaftungsart so zu beurteilen, als würde sie weiterhin ohne Änderung betrieben." (VwGH 98/13/0032, VwGH 2000/14/0159 und VwGH 2008/15/0312). Dies sei von der Finanzbehörde nicht berücksichtigt worden.

Aufgrund der am 29.4.2016 und am 15.6.2016 an die Finanzverwaltung übergebenen Prognoserechnung könne sich im 13. Jahr, unter Berücksichtigung der Zinsen des vorzeitig getilgten Darlehens, trotz der Unwägbarkeiten ein Gesamtüberschuss ergeben. Diese Prognoserechnung diene zur Beurteilung, welches Ergebnis die Vermietung erzielen könne vor der Änderung der Bewirtschaftungsart, als würde sie weiterhin ohne Änderung betrieben werden. Seitens der Finanzverwaltung sei bei der Schlussbesprechung und im Bericht vom 26.6.2016 angemerkt worden, dass die angeführte Prognoserechnung plausibel erscheine.

Somit habe für die Vermietung des in Rede stehenden Objektes der Nachweis der Ertragsfähigkeit vor der Änderung der Bewirtschaftungsart erbracht werden können. Daher stehe der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungstätigkeit nichts entgegen, womit auch keine Liebhaberei vorliege.

Abschließend beantragte die steuerliche Vertretung für den Fall der Vorlage die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Das Finanzamt wies die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2008 bis 2012 mit Beschwerdevereinscheidungen vom 19.5.1017 als unbegründet ab. In der diesbezüglich mit gleichem Datum gesondert ergangenen Begründung führte das Finanzamt zunächst den diesen Beschwerdevereinscheidungen zu Grunde gelegten Sachverhalt an.

Im Jahre 2008 sei begonnen worden, auf dem Grundstück KG 11, Ez 12, ein Fertigteilhaus zu errichten, wobei geplant gewesen sei, nach Fertigstellung daraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen.

In den Jahren des Alleineigentums seien jedoch keine Einnahmen aus Vermietung erzielt worden.

Im Jahre 2012 (Schenkungsvertrag vom 23.3.2012) habe der Bf. die Hälfte des gegenständlichen Objektes seiner Ehegattin geschenkt. Ab dem Jahr 2013 sollten gemeinschaftliche Einkünfte des Ehepaares erzielt werden. Der Behörde seien bis dato keine Einnahmen aus der Vermietungstätigkeit im Rahmen des Feststellungsverfahrens bekanntgegeben worden.

Im Jahre 2010 sei zum Nachweis der Vermietungsabsicht eine Prognoserechnung vorgelegt worden. Aus dieser sei ersichtlich, dass im Jahre 2011 erstmals Einkünfte aus der Vermietung erzielt werden sollten und 2015 (im 18. Jahr der Tätigkeit) ein Gesamtgewinn erzielt werden würde. In der Prognoserechnung werde davon ausgegangen, dass für die gesamte Laufzeit ein Kredit bestehen würde. Die diesbezüglichen Kosten seien als Aufwand abgesetzt worden.

Nachdem im Zuge der Veranlagung die Vorsteuer und die Verluste mit vorläufigen Bescheiden gewährt worden seien, sei im Rahmen einer Betriebsprüfung die Beurteilung der gegenständlichen Vermietungstätigkeit als Liebhaberei erfolgt. Begründend

sei ausgeführt worden, dass die Schenkung des Hälfteanteils an die Ehegattin und die vorzeitige Kreditrückzahlung im Zuge der Schenkung an die Ehegattin in der Prognoserechnung nicht berücksichtigt worden seien.

Dagegen sei Beschwerde mit der Begründung, dass hinsichtlich der Vermietung Unwägbarkeiten vorgelegen seien, erhoben worden. Für die Nichtvermietung seien folgende Ursachen ins Treffen geführt worden:

Konkurs der Hausbaufirma A-Bau;

fehlende Benützungsbewilligung wegen zu hohem Nitratgehalt im Wasser;

die Tatsache, dass das Ehepaar im Ausland lebe.

Außerdem sei die Prognoserechnung vom 2.3.2010 falsch gewesen, es möge auf die neue

Prognoserechnung (im Rahmen der BP vorgelegt) Rücksicht genommen werden, die einen

Gesamtgewinn innerhalb des Beobachtungszeitraumes von 20 Jahren aufweisen würde. Dazu werde ausgeführt:

Aus dem Begriff des Einkommens bzw. konkret aus der Umschreibung der Einkünfte als Gewinn bzw. als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten werde abgeleitet, dass nur eine Tätigkeit, die auf Dauer ein positives wirtschaftliches Gesamtergebnis erbringe, als Einkunftsquelle in Betracht käme und bei der Einkommensteuer zu berücksichtigen sei. Werfe dagegen die Tätigkeit auf Dauer Verluste ab, dann sei zu prüfen, ob der Steuerpflichtige die Verluste nicht aus privaten Motiven in Kauf nehme. Im Fall einer solchen privaten Verursachung werde die Tätigkeit nicht als Einkunftsquelle anerkannt mit der weiteren Folge, dass die Verluste steuerlich nicht verwertet werden könnten.

Es sei erwiesen, dass in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2008 - 2012 aus der Vermietung des gegenständlichen Objektes ausschließlich Verluste erzielt worden seien.

Die Liebhabereiverordnung unterscheide zwischen Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO II), das seien solche, die durch die Absicht veranlasst seien, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und die nicht unter Abs. 2 fielen, und Betätigungen mit

Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 LVO II).

Vorab sei eine Beurteilung, unter welchen Anwendungsbereich der Liebhabereiverordnung die gegenständliche - verlustbringende - Tätigkeit fiele, vorzunehmen. Die hier in Frage stehende Vermietung eines Einfamilienhauses sei nach dem Wortlaute der LVO grundsätzlich als "kleine Vermietung" anzusehen fiele daher unter die Bestimmung des § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung:

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigneten und

typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen
2. Tätigkeiten die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen seien oder
3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Gemäß § 2 Abs. 4 liege eine Betätigung gemäß § 1 Abs. 2 dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum eine Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten ließe. Andernfalls sei das Vorliegen von Liebhaberei solange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert werde. Bei einer Betätigung iS des § 1 Abs. 2 Z 3 (entgeltliche Gebäudeüberlassung) gelte als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen.

Umsatzsteuer: Gem § 6 der LIVO könne Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinne nur bei Betätigung iS des § 1 Abs. 2 bei der sog. kleinen Vermietung vorliegen:

§ 2 Abs. 5 Z 2 UstG sehe vor, dass eine Tätigkeit die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten ließe, nicht als unternehmerisch gelte. Umsätze aus einer solchen Tätigkeit unterlägen daher einerseits nicht der Umsatzsteuer, andererseits könnten die mit einer derartigen Tätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden (siehe RZ 22 der LRL).

Entstünden aus der Vermietung von Einfamilienhäusern/Eigentumswohnungen Verluste, sei entsprechend der obigen Ausführungen grundsätzlich von einer Liebhabereibetätigung auszugehen (Liebhabereivermutung nach § 1 Abs.), es sei denn, die Art der konkreten Bewirtschaftung ließe das Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb des Beobachtungszeitraumes, demnach binnen eines Zeitraumes von 20 Jahren erwarten (im Bereich des BGBl II 1997/358 allenfalls binnen 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen).

Ein Beobachtungszeitraum diene der Gewinnung von Erkenntnissen über die Erfolgsaussichten der Tätigkeit. Innerhalb des Beobachtungszeitraumes müssten die Überschussermittlungsabsicht bzw. Überschusserzielungsmöglichkeit anhand von objektiven Umständen nachvollziehbar sein. Eine Prognose, die in den ersten Jahren in eklatantem Ausmaß von anderen Werten ausgehe, als sie bei der tatsächlich vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart eingetreten seien, sei nicht geeignet, einen Beweis für eine Ertragsfähigkeit der Betätigung in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart zu erbringen. Daraus folge, dass eine Prognose, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden solle, nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein dürfe bzw. an die tatsächlichen Verhältnisse zu Beginn der Vermietung in der vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart anknüpfen müsse (VwGH 30.10.2003, 2003/15/0028 mit Verweis auf VwGH vom 3.7.1996, 93/13/0171, VwGH 20.9.2006, 2005/14/0093).

Aus dem Nichteinhalten (Erzielen von Verlusten bzw. höherer Verluste als prognostiziert) einer den an sie gestellten Anforderungen entsprechenden, realitätsnahen Prognoserechnung könne für sich gesehen noch nicht abgeleitet werden, dass in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtüberschuss nicht erzielbar wäre. Sei der Grund für das Ausbleiben eines Gesamterfolges lediglich in Unwägbarkeiten zu sehen, so sei dies unschädlich, wenn in der Prognoserechnung auf nachvollziehbare Weise ein Gesamterfolg aufgezeigt werden hätte können. Andererseits rückten erst die Überschussrechnungen den Aussagegehalt der Prognoserechnung ins richtige Licht. An ihnen sei die Plausibilität einer Prognoserechnung zu messen (vgl. VwGH 24.3.1998, 93/14/0028).

An Unwägbarkeiten seien folgende Gründe ins Treffen geführt worden:

- a) Konkurs der Firma A-Haus
- b) Verweigerung der Benützungsbewilligung wegen zu hohen Nitratgehaltes des Wassers.
- c) Aufenthalt des Ehepaares im Ausland

Nach Ansicht der Behörde lägen keine Unwägbarkeiten vor und werde dies wie folgt begründet:

Ad a) Der Konkurs der gegenständlichen Fertighausfirma sei im Jahr 2009 erfolgt. Möge es auch dadurch zu Verzögerungen gekommen sein, so könne eine solche für nicht länger als ein Jahr angenommen werden. Die Aufstellung eines Fertigteilhauses erfolge laut diverser einschlägiger Fertigteilhaus-Firmen in längstens 12 Wochen (unter Einberechnung jenes Zeitraumes in dem die Bodenplatte/Fundament betoniert werde und trocknen müsse bzw. auch bei Kellererstellung. Unter der Annahme, dass der Bf. nicht vor Ort anwesend gewesen sei und unter der Tatsache, dass ein neues Unternehmen „gefunden“ werden hätte müssen, sei die Einrechnung von einem Jahr Verzögerung als angemessen zu beurteilen. Es sei daher die verzögerte Vermietbarkeit um (mindestens) fünf Jahre nicht begründbar.

Ad b) Der Benützungsbescheid sei von der Gemeinde deshalb verweigert worden, da das Wasser zu nitrathaltig gewesen sei. Dieser Mangel sei durch den Einbau eines Nitratfilters (Kostenpunkt laut Internet 1.800 Euro) zu beheben. Auch dies begründe die Verzögerung der Vermietung um 5 Jahre nicht, sondern sei dies in einigen Wochen behoben. Dieses Problem habe jedoch bereits bei Erstellung der Prognoserechnung bestanden, da allgemein bekannt sei, dass im Marchfeld durch langjährige Überdüngung der Böden in manchen Gegenden das Wasser einen erhöhten Nitratgehalt aufweise. Auch damals hätte um eine Benützungsbewilligung „zu erhalten ein Nitratfilter angeschafft werden müssen.

Ad c) Bereits im Jahre 2009 habe der Bf. dem Finanzamt mitgeteilt, dass er seine Tätigkeit bei der x Botschaft mit 31.5.2009 beendet habe. Er sei ab 16.11.2009 bei der Firma R in D einer nichtselbständigen Tätigkeit nachgegangen. Dieses Faktum sei schon bei Erstellung der ersten Prognoserechnung (Datum 2.3.2010) bekannt gewesen und stelle daher keine Unwägbarkeit mehr dar.

Da nach Ansicht der Behörde keine Unwägbarkeiten vorgelegen seien, sei in einem weiteren Schritt zu überprüfen gewesen, ob die Nachweisführung, dass trotz auftretender Verluste die Betätigung grundsätzlich gewinnbringend sein werde, geglückt sei. Diese Nachweisführung habe nach ständiger VwGH-Rechtsprechung anhand einer realistischen Prognoserechnung, die auf die tatsächlichen Verhältnisse zu Beginn der Vermietungstätigkeit und die bis zum Ablauf des Prognosezeitraumes zu erwartenden Einnahmen und Kosten Bedacht nehme, zu erfolgen. Unbestimmte Vorbringen reichten zur Widerlegung der Liebhabereivermutung nicht aus (z.B. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055; 24.6.2010, 2006/15/0343; 20.12.2012, 2009/15/0033). In diese Prognose seien sämtliche Kalendernjahre der - in der gleichen Bewirtschaftung ausgeübten - Betätigung einzubeziehen. Habe sich die Bewirtschaftungsart zwischenzeitig geändert, so gelte die bisherige Betätigung dadurch als beendet.

Es sei Sache des Abgabepflichtigen, die Ertragsfähigkeit einer nach § 1 Abs. 2 LVO mit der Annahme von Liebhaberei belasteten Betätigung anhand einer realistischen Prognoserechnung aufzuzeigen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müsse eine solche Ertragsprognose angesichts der Unsicherheiten, mit denen jede Prognostizierung künftiger Ereignisse zwangsläufig behaftet sei, mit allen ihren Sachverhaltsannahmen ausreichend gesichert sein (vgl. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036 und VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171). Die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des § 2 Abs. 4 letzter Satz LVO sei daher nachvollziehbar auf Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darzustellen (vgl. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036).

Die dem Finanzamt vorgelegte (oben dargestellte) Prognoserechnung vom 2.3.2010 sollte beweisen, dass die Vermietung in absehbarer Zeit ein positives Ergebnis aufweisen würde. Sie sei jedoch unter der Prämisse erstellt worden, dass ab dem Jahr 2008 eine Kreditrückzahlung für die aufgenommene Darlehenssumme bei der Bank erfolgen würde und außerdem bereits ab dem Jahr 2011 Einnahmen erfolgen würden.

Im Jahr der Schenkung des Hälfteanteiles an die Ehegattin habe der Bf. diesen Kredit jedoch vorzeitig getilgt. Für die Rückzahlung des Kredites seien keine Unwägbarkeiten ins Treffen geführt worden.

Einer Liebhabereiprüfung nach § 1 Abs. 2 LVO seien nur Zeiträume gleicher Bewirtschaftungsart zugrunde zu legen. Werde die Art der Bewirtschaftung im Lauf des zu beurteilenden Zeitraumes grundlegend geändert, führe dies zur Beendigung des bisherigen und zum Beginn eines neuen Bewirtschaftungszeitraumes. Ob eine Änderung der Bewirtschaftungsart vorliege, sei anhand der ursprünglichen Planung zu prüfen (z.B. VwGH 28.2.2012, 2009/15/0192).

Die Sondertilgung von Fremdmitteln, soweit nicht eine von Beginn der Vermietung an einkalkulierte planmäßige Tilgung vorliege, stelle eine Änderung der Bewirtschaftung dar (vgl. VwGH 16.9.2003, 2000/14/0159; 14.12.2005, 2001/13/0144). Liege demnach

eine derartige "Sondertilgung" vor, sei von einer Änderung der Bewirtschaftungsart auszugehen und die Vermietung vor der Änderung der Bewirtschaftungsart so zu beurteilen, als würde sie weiterhin ohne Änderung betrieben. Für die Zeit nach der Änderung der Bewirtschaftungsart erfolge eine neue Beurteilung (vgl. VwGH vom 14.12.2005, 2001/13/0144, und die dort zitierte Judikatur, etwa auch VwGH 24.4.2002, 96/13/0191).

Den obigen Ausführungen folgend, sei nun die Vermietungstätigkeit insgesamt daraufhin zu untersuchen, ob diese geeignet gewesen sei, innerhalb eines Zeitraumes von rd. 20 Jahren einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, Rz. 257 f.), wobei Beurteilung der Vermietung "unter gleich bleibenden Verhältnissen" zu geschehen habe. Folglich sei die Sondertilgung des Kredites im Jahr 2012 gedanklich auszuklammern:

Demzufolge seien in den Jahren 2008 bis inklusive 2015 keine Einnahmen erzielt worden, ab 2016 müsse von den prognostizierten Werten ausgegangen werden. An Aufwendungen in den Jahren 2008-2015 seien nur (tatsächliche und gedankliche) Kreditkosten, (ohne Afa, ohne Instandhaltungskosten und ohne übrige Kosten) in Höhe von 92.195 Euro angefallen. Wenn man - unter der Annahme, dass ab 2016 bereits eine Vermietung erfolgt sei - die Einnahmenwerte der Prognoserechnung heranziehe, würden sich bis zum 23. Jahr (bereits verlängerter Beobachtungszeitraum) Einnahmen laut Prognoserechnung von 71.522 Euro ergeben. Da ab Fertigstellung auch eine Afa anfallen würde, wären Aufwendungen von 15.440 Euro gegeben. Es stelle sich daher folgendes Bild dar:

Einnahmen	Euro 71.522	Jahre 2016-2030
Kredit	Euro 92.195	Jahre 2008-2030
Afa	Euro 15.440	Jahre 2016-2030
Verlust	Euro 36.113	Jahre 2008-2030

Auch wenn man den Ausführungen im Rahmen der Beschwerde, wonach die unentgeltliche Übertragung keine Änderung der Bewirtschaftung darstelle, folge, so sei es, entsprechend der obigen Ausführungen zur „Sondertilgung“ des Kredites, dem Bf. nicht gelungen nachzuweisen, dass unter Beibehaltung der ursprünglichen Kreditrückzahlungen innerhalb des Beobachtungszeitraumes von 23 Jahren ein positives Gesamtergebnis aus der Vermietung erzielt worden wäre.

In der Bescheidbeschwerde sei angeführt worden, dass die „neue“ Prognoserechnung geeignet gewesen wäre, die Verlustannahme zu widerlegen. Dazu werde ausgeführt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH eine Prognose, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden solle, an die tatsächlichen Verhältnisse zu Beginn der Vermietung in der vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart anknüpfen müsse und nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein dürfe (VwGH 30.10.2003, 2003/15/0028 mit Verweis auf VwGH vom 3.7.1996, 93/13/0171, VwGH 20.9.2006, 2005/14/0093).

Jene Prognoserechnung, die im Rahmen der Betriebsprüfung am 15.6.2016 an den Prüfer übergeben worden sei, sei jedoch nicht zu Beginn der Vermietung erstellt worden. Außerdem seien die ursprünglichen Kreditrückzahlungsbeträge nicht berücksichtigt worden. Damit sei diese Prognoserechnung zu verwerfen gewesen.

Auch wenn man die nunmehr mit neuer Prognose dargestellten Einnahmen ab 2016 (6000 Euro) und ab 2017 bis 2023 mit je 12.000 Euro/jährlich berechnen würde, könne dadurch die Liebhabereivermutung nicht widerlegt werden. Den errechneten Einnahmen von 90.000 Euro würden die Kreditrückzahlung von 92.000 Euro und die Afa von 15.400 Euro gegenüberstehen, was einen Verlust von 17.400 Euro ergeben würde (wobei die zusätzlich anfallenden Aufwendungen für Instandhaltung etc. noch gar nicht in den Verlust einkalkuliert worden seien).

Nachdem aus der verfahrensgegenständlichen Vermietung des Einfamilienhauses weder tatsächlich ein Gesamtüberschuss tatsächlich erzielt worden sei, noch der Nachweis einer entsprechenden positiven Prognose erbracht worden sei, entspreche die den beschwerdegegenständlichen Bescheiden zugrundeliegende Beurteilung dieser Vermietungstätigkeit als steuerlich unbeachtliche Liebhabereibetätigung der geltenden ertragssteuerlichen Rechtslage.

Hinsichtlich der Beurteilung der Umsatzsteuer sei - da eine kleine Vermietung und demnach § 1 Abs. 2 LVO gegeben sei - gemäß § 6 der LVO der für das Ertragssteuerrecht entwickelte Begriff der Liebhaberei auch für umsatzsteuerliche Zwecke heranzuziehen. Demnach sei für die objektive Ertragsfähigkeit in derartigen Fällen kein anderes Kriterium heranzuziehen, als die Prognose hinsichtlich der Erzielung eines Gesamterfolges innerhalb eines absehbaren Zeitraumes. Der VwGH habe hinsichtlich einer "kleinen Vermietung" bestätigt, dass eine ertragsteuerlich als Liebhaberei einzustufende Betätigung ebenso in umsatzsteuerlicher Hinsicht als Liebhaberei zu behandeln sei (VwGH 6. Februar 2006, 2004/14/0082).

Da die ertragssteuerliche Beurteilung zu dem Ergebnis geführt habe, dass Liebhaberei iS des § 1 Abs. 2 LVO gegeben sei, sei dies auch für die Umsatzsteuer gegeben. Damit sei die Unternehmereigenschaft hinsichtlich des Beurteilungszeitraumes 2008-2012 abzuerkennen.

Dementsprechend stünden auch keine Vorsteuern aus dieser Betätigung zu. Es könne entsprechend der obigen Ausführungen daher auch nicht zu einer Weiterverrechnung an die Vermietungsgemeinschaft Bf.u.Gattin gemäß § 12 Abs. 15 UStG kommen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 vom 27.7.2016 mit Beschwerdeverurteilung vom 19.5.2017 als unbegründet ab und führte in dieser begründend aus, dass gem. § 205 Abs. 1 BAO Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben würden, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches

folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen) seien.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 2% über dem Basissatz. Anspruchszinsen seien mit dem jeweiligen Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift sei.

Anspruchszinsen seien an die Höhe der im Bescheidspruch der entsprechenden Einkommensteuerbescheide gebunden (§ 295 Abs. 3 BAO).

Anspruchszinsenbescheide seien daher nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammapgabenbescheid bzw. ein abgeänderter Bescheid wäre rechtswidrig. Aus der Konzeption des § 205 BAO folge, dass jede Nachforderung bzw Gutschrift einen weiteren Anspruchszinsenbescheid auslöse. Demnach habe die Änderung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - die negativen Einkünfte seien aufgrund der Liebhabereibeurteilung der Einkunftsquelle nicht anerkannt worden - und die daraus resultierende Nachforderung der Einkommensteuer einen Anspruchszinsenbescheid zur Folge.

Im Rahmen einer Beschwerdeentscheidung sei das Beschwerdebegehren der Einkommensteuer abschlägig beurteilt worden, was zur Folge habe dass keine Verminderung der Einkommensteuer zum Tragen komme.

Die Festsetzung der Anspruchszinsen sei verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente und der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig. Dies gehe auch aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des § 205 BAO (RV 311 BlgNR 21.GP, 210ff) hervor, wonach entstehende Ansprüche aus Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde entstünden (siehe auch UFS RV/2323-W/05).

Im am 23.6.2017 rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag führte der steuerliche Vertreter des Bf. zunächst aus, dass der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 vom 27.7.2016 sowie die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide jeweils der Jahre 2008 bis 2012 vom 27.7.2016 in folgenden Punkten angefochten werden würden:

- 1.) Verrechnung von Anspruchszinsen
- 2.) Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges in voller Höhe, der Weiterverrechnung der Vorsteuer, der Vorsteuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe sowie der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in voller Höhe.

Der Bf. beantrage folgende Änderungen:

- 1.) Keine Verrechnung von Anspruchszinsen für 2008
- 2.) Berücksichtigung der Vorsteuern (vor Betriebsprüfung)
 - a. für 2008 in Höhe von Euro 8.554,19,
 - b. für 2009 in Höhe von Euro 12.275,19,
 - c. für 2010 in Höhe von Euro 2.851,61,
 - d. für 2011 in Höhe von Euro 5.316,40 und

e. für 2012 in Höhe von Euro 1.115,40.

3.) Berücksichtigung der Vorsteuerberichtigung in Höhe von - Euro 31.051,49 für 2012.

4.) Berücksichtigung der Vorsteuer innergemeinschaftlicher Erwerb in Höhe von Euro 1.139,25 für 2010.

5.) Berücksichtigung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (vor Betriebsprüfung)

a. für 2008 in Höhe von - Euro 5.057,80,

b. für 2009 in Höhe von - Euro 2.517,59,

c. für 2010 in Höhe von - Euro 225,60,

d. für 2011 in Höhe von Euro 3.428,21 und

e. für 2012 in Höhe von Euro 1.022,41.

Begründung:

Auf dem Objekt Österr., sei ein Gebäude zur langfristigen Vermietung errichtet worden. Die Baumaßnahmen hätten im Jahr 2008 begonnen. Auf Grund von vorliegenden Unwägbarkeiten wie der Konkurs des Bauträgers, Vertragsabwicklungsschwierigkeiten, Schwierigkeiten beim Wasserrechtsbefund usw. habe sich das Projekt sehr verzögert und es sei daher erst zum 4.1.2016 die Benutzungsbewilligung erteilt worden.

Zu den Argumenten der Finanzbehörde zum Thema Unwägbarkeiten sei wie folgt zu ergänzen:

a.) Von der Finanzbehörde sei angeführt worden, dass es sich bei dem errichteten Gebäude um ein Fertigteilhaus handelte. Diese Aussage sei grundlegend falsch, da es sich um kein Fertigteilhaus, sondern um ein massiv gebautes Haus für dessen Errichtung einzelne Subdienstleister für die jeweiligen Gewerke herangezogen worden seien, handelte. Daher sei es sehr wohl aufwendiger die Fertigstellung zu koordinieren zumal der Generalunternehmer wegen der Insolvenz ausgefallen und viele Subdienstleister zu finden, zu beauftragen und zu koordinieren gewesen seien. Die Aufgaben des Generalunternehmers hätten durch den Bf. übernommen werden müssen und dies mehr oder weniger aus der Ferne.

Dass die Aufgabe eines Generalunternehmers keine einfache sei, zeige sich zum Beispiel bei dem Projekt Flughafen Wien (Skylink bzw. Terminal 3) und beim Krankenhaus Nord. Bei den genannten Projekten seien die Generalunternehmer vor Ort gewesen und es sei dennoch zu wesentlichen Zeitüberschreitungen und Kostenüberschreitungen gekommen.

Es sei von der Finanzbehörde nicht berücksichtigt worden, dass sich durch den Konkurs des Bauträgers die Baufertigstellung schwieriger gestaltet habe, als dies vom Bf. erwartet worden sei. Dieser habe die Schwierigkeiten und den Aufwand für die Überprüfungsbeurteilungen wie z. B. für die lagerichtige Ausführung des Bauvorhabens, die Bestätigung über die vorschriftsmäßige Ausführung, die Vorlage der Überprüfungsbeurteilungen des Prüfungsingenieurs usw. vollkommen unterschätzt. Dies deshalb, da die Professionisten zwar bereit gewesen seien ihre Gewerke

bzw. Dienstleistungen zu erbringen, aber sich nicht dazu bereit erklärt hätten, die entsprechenden, von der Behörde verlangten Befunde auszustellen.

b.) Es werde von der Finanzbehörde angeführt, dass durch die Überdüngung im Marchfeld der Nitratgehalt im Wasser vorhanden gewesen sei und dass dies durch Einbau eines Filters leicht behoben werden könnte. Diese Aussage sei nicht korrekt. Da durch die Verzögerung der Fertigstellung, nicht regelmäßig Wasser von den Wasserabnahmestellen entnommen worden sei, habe der Trinkwasserbefund einen zu hohen Nitritwert aufgezeigt, was zur Folge gehabt habe, dass eine Trinkwasseruntauglichkeit testiert worden sei. Dieses Problem könne nur durch laufende größere Entnahmen bei allen Wasserabnahmestellen behoben werden (siehe beiliegendes Gutachten Seite 3). Da der Bf. nicht in Österreich berufstätig gewesen sei und da dessen Ehegattin zudem auch noch eine Risikoschwangerschaft gehabt habe, sei dieses Problem nicht so einfach zu beheben gewesen. Dennoch sei ihm dies geglückt.

c.) Es sei zwar korrekt, dass der Bf. 2009 in Deutschland tätig gewesen sei, jedoch sei dies nur als Zwischenlösung bis zu dem Zeitpunkt zu dem dieser eine Anstellung in Österreich gefunden hätte, angedacht gewesen. Dies sei ihm auch im Jahre 2011 zwischenzeitlich gelungen. Jedoch sei es dem Bf. auf Grund der schlechten Arbeitsmarktsituation in Österreich nicht geglückt, auf Dauer eine Anstellung zu erhalten. Um nicht auf Dauer arbeitslos zu sein, sei ihm nichts anderes übrig geblieben, als im Ausland bzw. Deutschland (z. B. Frankfurt, Heidelberg usw.) berufstätig zu werden. Daher sei ihm bei der Abgabe der Prognoserechnung noch nicht bekannt gewesen, dass er auf Dauer im Ausland berufstätig sein werde. Da der Bf. keine Anstellung in Österreich habe erlangen können, sei im Jahre 2012 der Plan entstanden, in Deutschland ein Einfamilienhaus zu errichten. Am 9.4.2014 sei dort eine Liegenschaft angeschafft und darauf ein Einfamilienhaus, das am 22.06.2015 bezogen worden sei, errichtet worden.

Im Jahr 2016 sei ein Makler mit der Vermietung beauftragt worden. Leider sei dieser nicht erfolgreich gewesen. Daher habe der Bf. diese Aktivitäten 2017 selbst übernommen. Das in Rede stehende Objekt sei mit dem 1.5.2017 erfolgreich vermietet worden.

Der Bf. und dessen Frau seien in Deutschland berufstätig und lebten auch dort. 2012 sei geplant worden, für das gemeinsame private Leben in Deutschland ein Einfamilienhaus zu errichten. Am 9.4.2014 sei dort eine Liegenschaft angeschafft und darauf ein Einfamilienhaus, das am 22.06.2015 bezogen worden sei, errichtet worden. Somit könne davon ausgegangen werden, dass keine Eigennutzung des Objektes vorgelegen sei und auch nicht angestrebt worden sei, sondern, dass das Objekt eine Investition in ein Vermietungsobjekt mit Gewinnerzielungsabsicht darstelle.

Zur Absicherung der Gattin des Bf. sei dieser das Objekt XGasse im Jahr 2012 zu 50% und lastenfrei geschenkt worden. Damit die lastenfreie Schenkung habe erfolgen können, sei die Liegenschaft aus zivilrechtlichen Gründen entschuldet worden. Daher sei auch aus rein zivilrechtlichen Gründen die Rückführung des ausgenutzten Kredites in Höhe von Euro 50.521,80 erfolgt. Bei den Überlegungen sei auch berücksichtigt

worden, dass vom Gesetzgeber geplant gewesen sei die Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Übertragungen von Liegenschaften anzuheben.

Der Bf. habe die Schenkung nicht im Vorhinein geplant, da sich diese erst viele Jahre nach dem Baubeginn ergeben habe.

Durch die Schenkung habe sich die Strategie der langfristigen Vermietung nicht geändert. Die nachfolgenden Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes stellten klar, dass die Übertragung einer Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses und der vorzeitigen Kreditrückführung nicht automatisch zur Liebhabereieinstufung führe.

In der Beschwerdevorentscheidung sei dem in der Beschwerde angeführten Argument, wonach die unentgeltliche Übertragung keine Änderung der Bewirtschaftung darstelle, gefolgt worden.

Den dort angeführten weiteren Argumenten, wonach Unwägbarkeiten gegeben gewesen seien und wonach unter Berücksichtigung der Zinsen des vorzeitig getilgten Darlehens, trotz der gegebenen Unwägbarkeiten ein Gesamtüberschuss bzw. ein Gesamtgewinn hätte erzielt werden können, sei nicht gefolgt worden.

Unabhängig davon, ob die vorzeitige Tilgung bzw. eine Sondertilgung in der Prognoserechnung berücksichtigt werde, sei nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH "die Vermietung vor der Änderung der Bewirtschaftungsart so zu beurteilen, als würde sie weiterhin ohne Änderung betrieben" (VwGH 98/13/0032, VwGH 2000/14/0159 und VwGH 2008/15/0312). Dies sei von der Finanzbehörde nicht berücksichtigt worden.

Wie bereits bei der Betriebsprüfung dargelegt, sei die im Jahre 2010 vorgelegte Prognoserechnung fehlerhaft. Zum Beispiel seien in den Finanzierungskosten auch die Kreditrückzahlungen berücksichtigt worden. Der Bf. sei der Meinung gewesen, dass die Kreditrückzahlung auch als Ausgabe gelte. So wie das bei den Sonderausgaben der Fall sei. Da die Kreditrückzahlungen nicht als Ausgabe geltend gemacht werden könnten - vgl. § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 - sei das Ergebnis der Prognoserechnung eindeutig falsch. Dieser Rechtsirrtum werde von der Finanzverwaltung nicht berichtigt, sondern weiterverfolgt. Zudem seien die Kredittilgungen bis in das Jahr 2035 angesetzt worden, obwohl der Kredit nur eine Laufzeit bis zum 30.6.2028 gehabt habe.

Des Weiteren seien die zum Erstellungszeitpunkt doch vielleicht erkennbaren Unwägbarkeiten, die durch den Konkurs der Firma A-Haus entstanden seien, nicht berücksichtigt worden, da diese zum Erstellungszeitpunkt nicht richtig eingeschätzt bzw. unterschätzt worden seien.

Die Finanzbehörde hätte die Fehlerhaftigkeit der vorgelegten Prognoserechnung offensichtlich erkannt, da diese die vorläufigen Bescheide nicht auf endgültige Bescheide geändert habe. Es sei von der Finanzbehörde erkannt worden, dass eine Kreditrückführung aus der vorgelegten Prognoserechnung erkennbar sei und dies sei auch von der Finanzbehörde in der Bescheidbegründung der Beschwerdevorentscheidung vom

19.5.2017 dokumentiert worden:

„Die dem Finanzamt vorgelegte (...) Prognoserechnung vom 2.3.2010 sollte beweisen, dass die Vermietung in absehbarer Zeit ein positives Ergebnis aufweisen würde. Sie wurde jedoch unter der Prämisse erstellt, dass ab dem Jahr 2008 eine Kreditrückzahlung für die aufgenommene Darlehenssumme bei der Bank erfolgen würde und außerdem bereits ab dem Jahr 2011 Einnahmen erfolgen würden.“

Es sei in der fehlerhaft abgegebenen Prognoserechnung ein Kreditbetrag von rund Euro 50.000 berücksichtigt worden. Von der Finanzbehörde sei auch eine Kreditrückführung erkannt (siehe Seite 6 Bescheidbegründung) worden. Jedoch sei in der Prognoserechnung vom 2.3.2010 die Kreditrückzahlung nicht ab dem Jahr 2008, sondern erst mit dem Jahr 2010 berücksichtigt worden, diese sei jedoch falsch dargestellt worden.

Daher sei die im Jahr 2010 vorlegte Prognoserechnung um den Fehler der Kreditrückzahlung bereinigt worden. Somit zeige sich folgendes Bild:

Einnahmen: Euro 71.522 (2016-2030)

Zinsen für den Kredit: Euro 15.033 (2008-2030)

(ohne der geplanten Kreditrückzahlung)

AfA Euro 15.440 (2016-2030)

Überschuss/Gewinn Euro 41.049 (2008-2030)

Gemäß der geplanten Kreditrückführung, würde der Kredit im Jahr 2025 vollständig getilgt sein, daher seien die Zinsen nur bis 2025 berücksichtigt worden. Der Kredit habe eine Laufzeit bis zum 30.06.2028 gehabt.

Die oben angeführte Berechnung sei anhand der ursprünglichen Planung Prognoserechnung vom 2.3.2010) erfolgt und zeige, dass keine Änderung der Bewirtschaftung vorliege (vgl. VwGH 2009/15/0192).

Im Zuge der Betriebsprüfung sei eine Prognoserechnung in Abstimmung mit dem Betriebsprüfer erstellt worden, da die Prognoserechnung vom 2.3.2010 offensichtlich fehlerhaft sei. Es seien die erzielten Ergebnisse der Jahre 2008 bis 2014 herangezogen und die Zinsen für die vorzeitige Kreditrückzahlung in Höhe von Euro 50.521,80 bis zum Ende der Kreditlaufzeit bzw. bis zum Jahr 2028 berücksichtigt worden.

Am 15. Juni 2016 sei diese Prognoserechnung an die Finanzverwaltung übergeben worden. Gemäß dieser könne im 13. Jahr, unter Berücksichtigung der Zinsen des vorzeitig getilgten Darlehens, ein Gesamtüberschuss bzw. Gesamtgewinn erzielt werden. Dies trotz der gegebenen Unwägbarkeiten. Bis zum Jahre 2030 zeige die Prognoserechnung einen Gesamtüberschuss bzw. Gesamtgewinn von Euro 79.878. Bei Berücksichtigung der Zinsen für den vorzeitig zurückgeführten Kredit, bis zum Ende der Kreditlaufzeit und somit bis zum Jahr 2028, zeige sich ein Gesamtüberschuss bzw. Gesamtgewinn in Höhe von Euro 69.541.

Diese Prognoserechnung diene der Beurteilung der Frage, welches Ergebnis die Vermietung vor der Änderung der Bewirtschaftungsart erzielen hätte können, würde diese

weiterhin ohne Änderung betrieben werden. Seitens der Finanzverwaltung sei bei der Schlussbesprechung und im Bericht vom 26. Juli 2016 angemerkt worden, dass die angeführte Prognoserechnung plausibel erscheine.

Darstellung der in der Bescheidebegründung der Beschwerdeentscheidung vom 19.05.2017 auf der Seite 8 angeführten Berechnung, ohne der Kreditrückführung:

Einnahmen: Euro 90.000 (2016-2030)

Zinsen für den Kredit: Euro 15.033 (2008-2030) (ohne der geplanten Kreditrückzahlung)

AfA: Euro 15.440 (2016-2030)

Überschuss/Gewinn: Euro 59.527 (2008-2030)

Gemäß der geplanten Kreditrückführung, würde der Kredit im Jahr 2025 vollständig getilgt sein, daher seien die Zinsen nur bis 2025 berücksichtigt worden. Der Kredit hätte eine Laufzeit bis zum 30.06.2028 gehabt.

Nach Meinung des Bf. sei es eindeutig, dass die Kreditrückzahlung (vgl. § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988) nicht als Ausgabe gelte, jedoch werde diese als Ausgabe von der Finanzbehörde in der Prognose berücksichtigt (siehe Seite 8 der Begründung).

Somit habe für die Vermietung des gegenständlichen Objektes der Nachweis auf Basis dreier verschiedener Berechnungen, jedoch ohne Berücksichtigung der Kreditrückzahlung, jedoch der Kreditkosten (Zinsen und Spesen), der Ertragsfähigkeit vor der Änderung der Bewirtschaftungsart, erbracht werden können. Somit stehe der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nichts entgegen und es liege daher auch keine Liebhaberei vor.

Abschließend verwies der steuerliche Vertreter auf die Beschwerdeausführungen und beantragte nochmals die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Auf den nächsten beiden Seiten erfolgt die Darstellung der Prognoserechnung, die der Bf. im Zuge der Durchführung der Schlussbesprechung mit der Betriebsprüfung am 15.6.2016 vorlegte sowie jener, die der Bf. am 3.2.2010 erstellte.

24	25	26	27	28
2031	2032	2033	2034	2035
9.954	9.967	9.943	9.990	10.460
-900	-900	-600	-400	-600
-1.930	-1.930	-1.930	-1.930	-1.930
-4.500	-4.500	-4.500	-4.500	-4.500
-109	-109	-111	-113	-114
-70	-70	-70	-70	-70
2.546	2.468	2.632	2.776	2.938
2.546	2.468	2.632	2.776	2.938
12.819	16.307	71.859	20.716	23.646

20 Jahre + max. 3 Jahre Bauzeit, bei kleiner Vermietung

Beobachtungszeitraum: 21 Jahre (3 Jahre Bauzeit + 20 Jahre Verlebung)

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105	106	107	108	109	110	111	112	113	114	115	116	117	118	119	120	121	122	123	124	125	126	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137	138	139	140	141	142	143	144	145	146	147	148	149	150	151	152	153	154	155	156	157	158	159	160	161	162	163	164	165	166	167	168	169	170	171	172	173	174	175	176	177	178	179	180	181	182	183	184	185	186	187	188	189	190	191	192	193	194	195	196	197	198	199	200	201	202	203	204	205	206	207	208	209	210	211	212	213	214	215	216	217	218	219	220	221	222	223	224	225	226	227	228	229	230	231	232	233	234	235	236	237	238	239	240	241	242	243	244	245	246	247	248	249	250	251	252	253	254	255	256	257	258	259	260	261	262	263	264	265	266	267	268	269	270	271	272	273	274	275	276	277	278	279	280	281	282	283	284	285	286	287	288	289	290	291	292	293	294	295	296	297	298	299	300	301	302	303	304	305	306	307	308	309	310	311	312	313	314	315	316	317	318	319	320	321	322	323	324	325	326	327	328	329	330	331	332	333	334	335	336	337	338	339	340	341	342	343	344	345	346	347	348	349	350	351	352	353	354	355	356	357	358	359	360	361	362	363	364	365	366	367	368	369	370	371	372	373	374	375	376	377	378	379	380	381	382	383	384	385	386	387	388	389	390	391	392	393	394	395	396	397	398	399	400	401	402	403	404	405	406	407	408	409	410	411	412	413	414	415	416	417	418	419	420	421	422	423	424	425	426	427	428	429	430	431	432	433	434	435	436	437	438	439	440	441	442	443	444	445	446	447	448	449	450	451	452	453	454	455	456	457	458	459	460	461	462	463	464	465	466	467	468	469	470	471	472	473	474	475	476	477	478	479	480	481	482	483	484	485	486	487	488	489	490	491	492	493	494	495	496	497	498	499	500	501	502	503	504	505	506	507	508	509	510	511	512	513	514	515	516	517	518	519	520	521	522	523	52
--	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	----

Seite 22 von 37

- Überschussrechnungen der Jahre 2008, 2009, 2010, 2011 und 2012 betreffend des Objektes Österr., betr. Steuer Nummer *****
- Aufstellung der in den Jahren 2008, 2009, 2010, 2011 und 2012 betreffend dieses Vermietungsobjektes tatsächlich angefallenen Fremdfinanzierungskosten (Kreditzinsen, Kreditspesen etc.)
- jährliche Aufstellung der in den Jahren 2013 bis zum Ende der Laufzeit des für das o. a. Objekt aufgenommenen Kredites geplanten Fremdfinanzierungskosten (Kreditzinsen, Kreditspesen etc.)
- Überschussrechnungen der Jahre 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 betreffend des Objektes Österr., betr. St. Nr. 34
- Aufstellung sämtlicher betreffend des Objektes Österr., im Jahre 2018 bis dato angefallener Aufwendungen sowie erzielter Einnahmen

Der übermittelte dem BFG die abgeforderten Unterlagen am 26.11.2018 bzw. am 29.11. 2018 wobei anzumerken ist, dass zusätzlich zu diesen Rechnungen aus dem Jahre 2018 betreffend mehrerer Inserate, die zwecks Mieterfindung in einer Tageszeitung geschaltet wurden sowie Rechnungen von Internetplattformen, in denen das gegenständliche Objekt mehrmals zwecks Vermietung angeboten wurde, vorlegte. Außerdem erfolgte die Vorlage einer E-Mail, aus der hervorgeht, dass das gegenständliche Objekt Anfang August 2018 von vier Mietinteressenten besichtigt wurde. Weiters erfolgte die Vorlage des Mietvertrages vom 26.3.2017.

Sämtliche dieser Unterlagen wurden dem Finanzamt zweck Wahrung des Parteienghōrs weitergeleitet.

Zu Beginn der am 5.12.2018 über Antrag des Bf. abgehaltenen mündlichen Verhandlung beantworteten beide Parteien die Frage des Vorsitzenden, ob der Sachverhalt in erschöpfender Weise vorgetragen worden sei, mit ja.

Die Frage des Vorsitzenden an den steuerlichen Vertreter, ob der Bf. in Österreich ebenfalls über eine Wohnung verfüge, beantwortet dieser damit, dass der Bf. bei seiner Mutter hauptwohnsitzgemeldet sei. Ob er dort über Räumlichkeiten verfüge, könne er nicht sagen.

Die Frage des Vorsitzenden an den steuerlichen Vertreter, wer die Verwaltung des Hauses bzw. auch Behördenwege, die damit in Zusammenhang stünden, durchführe, beantwortet dieser damit, dass dies durch den Bf. geschehe bzw. dass der Bf. in diesen Angelegenheiten federführend sei.

Die Frage des Beisitzers Hrn. Beis.2 an den Vertreter des Bf., um welche Art Haus es sich bei dem gegenständlichen Objekt handle, beantwortete dieser damit, dass dieses ein Einfamilienhaus sei. Das gegenständliche Haus sei ein massiv gebautes Haus. Bei diesem bestehe kein Eigenbedarf für den Bf. Der Bf. habe ein Kind. Dieses sei im Kindergarten oder Volksschulalter.

Vom Vorsitzenden wurden die im Vorlageantrag angesprochenen Probleme mit dem Nitritwert kurz erläutert. Die in diesem Zusammenhang von ihm gestellte Frage, ob der Bf. jemanden mit dessen Problemlösung beauftragen hätte können oder nicht, beantwortet der steuerliche Vertreter damit, dass die Lösung des Nitritproblems vom Bf. vorgenommen worden sei. Zwecks Abnahme der Wasserprobe sei der Bf. extra aus Deutschland angereist. Im Jahre 2016 sei ein Makler mit der Mietersuche beauftragt worden. Dieser sei nicht erfolgreich gewesen und zwar u.a. aufgrund des Umstandes, dass es bei der Umstellung von dessen Homepage zu Verzögerungen beim Übertrag auf die diversen Plattformen gekommen sei. Der steuerliche Vertreter legt ein diesbezügliches E-Mail vor, aus dem dies hervorgeht.

In diesem E-Mail ist weiters ausgeführt, dass der Makler das Objekt selbst auf die Plattform „Willhaben“ gestellt hat. Das E-Mail stammt vom 19.5.2016. Der steuerliche Vertreter führte weiters aus, dass es dem Bf. irgendwann einmal gereicht habe und er entweder Ende 2016 oder zu Beginn 2017 die Mietersuche selbst in die Hand genommen habe.

Der steuerliche Vertreter führte aus, dass sich die Verzögerungen, die beim Bau des gegenständlichen Objektes entstanden seien, auch dadurch ergeben hätten, dass die Handwerker zwar ihre Arbeiten vorgenommen, nicht jedoch die notwendigen behördlichen Bewilligungen und Befunde eingeholt hätten.

Der steuerliche Vertreter führte weiters aus, dass die erste Prognoserechnung (2010 vom Bf. selbst erstellt) falsch gewesen sei und damit nicht zu verwenden gewesen wäre. Die nunmehr vorgelegte Prognoserechnung (2016 vorgelegt im Zuge der BP) sei nach den Grundsätzen, nach denen eine Prognoserechnung zu erstellen sei, erstellt worden. Aus dieser Prognoserechnung sei ersichtlich, dass es bereits im 13. Jahr der Vermietungstätigkeit zu einem Überschuss der Einnahmen kommen könne. Konkret aufgrund der jetzigen Mietsituation, sei mit einem solchen im 14., spätestens im 15. Jahr zu rechnen. Er verstehe nicht, warum die Vermietung zur Liebhaberei erklärt worden sei. Dies deshalb, da eine schlüssige Prognoserechnung vorliege. Dass die Prognoserechnung schlüssig sei, habe selbst der Betriebsprüfer festgestellt.

Der Bf. wies auf die Ausführungen im Vorlageantrag, wonach von der Finanzbehörde erkannt worden sei, dass eine Kreditrückführung aus der vorgelegten Prognoserechnung erkennbar sei und dass dies auch von der Finanzbehörde in der Bescheidbegründung der BVE dokumentiert worden sei, hin. Der steuerliche Vertreter wies weiters darauf hin, dass der Kredit tatsächlich eine Laufzeit bis zum 30.6.2028 und nicht bis ins Jahr 2035 - wie vom Bf. in der ersten Prognose angesetzt - gehabt habe.

Die Vertreterin des FA führte zunächst aus, dass das FA an Prognoserechnungen gebunden sei. Im vorliegenden Fall sei nicht erkennbar, dass ein Gesamtgewinn zumindest in den Jahren 2019 bis 2022 zu erzielen sei. Das gegenständliche Objekt sei nicht einmal für die Dauer eines Jahres vermietet worden. Die Vertreterin des FA führte weiters aus, dass die gegenständliche Prognoserechnung zum Zeitpunkt ihrer Vorlage an

das FA (2016) als plausibel erachtet worden sei. Nunmehr in der Nachschau 2018 ergebe sich ein völlig anderes Bild, da die damals angegebenen Werte nicht erzielt worden seien.

Die Vertreterin des FA führte wiederholend aus, dass die 2. Prognoserechnung im Zeitpunkt ihrer Vorlage plausibel gewesen sei, dass es jedoch versäumt worden sei, diese Prognoserechnung den laufenden Gegebenheiten anzupassen. Das habe zur Folge, dass man sich auf die Prognoserechnung, so wie sie vorgelegt worden sei, nicht mehr berufen könne.

Unter Hinweis auf die im Jahre 2017 erzielten Einnahmen führte der steuerliche Vertreter aus, dass für den Fall, dass im Jahre 2017 nicht nur in sechs sondern in zwölf Jahren Mieteinnahmen erzielt worden wären, ein Überschuss von über Euro 5.000,00 herausgekommen wäre. Setze man derartige Einnahmen in den darauf folgenden Jahren an, könne kein Zweifel daran bestehen, dass innerhalb von zwanzig Jahren ein Gesamtüberschuss erzielbar wäre und zwar samt den fiktiven Fremdkapitalzinsen.

Die FA-Vertreterin entgegnete, dass das Objekt zur Zeit nicht vermietet sei und dass weiters Zweifel daran bestünden, dass dieses Objekt zu dem o.a. Mietpreis überhaupt vermietbar sei.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass ein Makler zur Erkenntnis gelangt sei, dass das gegenständliche Objekt um Euro 1.200,00 pro Monat vermietbar sei.

Die FA-Vertreterin entgegnete, dass eine derartige Vermietung „in den Sternen“ stehe. Die beisitzende Richterin merkte diesbezüglich an, dass die tatsächliche Vermietung nicht zu dem Preis von Euro 1.200,00 im Monat erfolgt sei.

Der steuerliche Vertreter gab daraufhin an, dass der Ansatz in der Prognoserechnung ohnehin niedriger gewesen sei.

Die Frage der beisitzenden Richterin, ob der Makler, der die Höhe des Mietpreises mit Euro 1.200,00 angegeben habe, derjenige gewesen sei, der mit der Vermietung im Jahre 2016 beauftragt gewesen sei, beantwortet der steuerliche Vertreter mit ja.

Über Befragen des Vorsitzenden, ob die im Jahre 2017 als Aufwendung geltend gemachten Abfallentsorgungskosten in Höhe von rund Euro 1.000,00, sowie die dort als Aufwand geltend gemachte Grundsteuer im Zusammenhang mit der Leerstehung angefallen sei, gab der Steuerberater an, dass dies wahrscheinlich so der Fall gewesen sei.

Die Frage der beisitzenden Richterin an den steuerlichen Vertreter, ob es im Hinblick auf die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 2016 stimme, dass jährliche Leerstellungsaufwendungen in Höhe von rund Euro 3.900,00 anfielen, beantwortet der steuerliche Vertreter mit ja. Die beisitzende Richterin merkte diesbezüglich weiters an, dass in dieser Summe die Hausversicherung nicht enthalten sei. Das gehe aus den Zahlen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung eindeutig hervor.

Der steuerliche Vertreter führte weiters aus, dass aus der Prognoserechnung hervorgehe, dass im Falle der Vermietung ein jährlicher Überschuss von ca. Euro 6.000,00 erzielbar sei.

Der Vorsitzende stellte fest, dass die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 2017 nicht in allen Punkten mit dem Mietvertrag vom 26.3.2017 übereinstimme.

Der steuerliche Vertreter gab an, dass es wahrscheinlich sei, dass der Mieter im Jahre 2017 lediglich sechs Monate die Miete bezahlt habe, dies deshalb, da das Mietverhältnis laut Mietvertrag am 1.5.2017 begonnen habe. In so einem Fall sei der Vermieter machtlos.

Außerdem nehme er an, dass dies der Grund gewesen sei, dass das Mietverhältnis beendet worden sei.

Die Vertreterin des FA wies wiederholend darauf hin, dass das FA an Prognoserechnungen gebunden sei. Es sei jedoch anzuführen, dass die gegenständliche Prognoserechnung in keiner Weise eingehalten worden sei. Das FA gehe aufgrund der Tatsache, dass in den Jahren 2008 bis 2012 keinerlei Einnahmen erzielt worden seien, sowie weiters aufgrund des Umstandes, dass ein Hälfteanteil an dieser Liegenschaft im Jahre 2012 an die Ehegattin des Bf. schenkungsweise übertragen worden sei sowie der Tatsache der vorzeitigen Kreditrückzahlung, von einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum hinsichtlich dieser Jahre aus.

Der steuerliche Vertreter wies auf die Erkenntnisse des VwGH die er in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag hinsichtlich der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses innerhalb eines abgeschlossenen Zeitraumes angeführt habe, hin und führte weiters aus, dass im vorliegenden Fall keine Zweifel daran bestünden, dass bei einer Vermietung die zu einem jährlichen Überschuss von ca. Euro 6.000,00 führe, innerhalb eines Zeitraumes von zwanzig Jahren ein Gesamtüberschuss erzielbar wäre.

Unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.3.2000, Zl. 98/14/0217, führte der steuerliche Vertreter aus, dass die gegenständliche Prognoserechnung aus dem Jahre 2016 plausibel und nachvollziehbar gewesen sei und dass dies von der Behörde auch so dokumentiert worden sei. Weiters wies der steuerliche Vertreter des Bf. auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.6.2006, Zl. 2002/13/0036 hin und führte diesbezüglich aus, dass die Vermietung von Immobilien mit Unsicherheiten behaftet sei. Anderenfalls müsste man jedes Mal eine neue Prognoserechnung aufstellen. Im Zuge der BP sei die Prognoserechnung als plausibel erkannt worden. Wäre dies nicht der Fall gewesen, wäre der Bf. bereit gewesen, eine entsprechend geänderte Prognoserechnung zu erstellen. Der Vertreter des Bf. wies in diesem Zusammenhang auch auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 27.11.2012, RV/2552-W/10 hin.

Die Vertreterin des FA führte aus, dass der VwGH im Abweichen von einer Prognoserechnung einen Wiederaufnahmegrund erblicke.

Der steuerliche Vertreter merkte diesbezüglich an, dass er dieses Erkenntnis nicht kenne.

Der Parteienvertreter beantragte der Beschwerde stattzugeben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Die Vertreterin des Finanzamtes ersuchte abschließend, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Parteienvertreter wiederholte nochmals sein Vorbringen und gab abschließend bekannt, dass die Erstellung einer neuen Prognoserechnung jederzeit möglich sei. Aufgrund der überschlagsmäßigen Berechnungen sei ein Gesamtüberschuss auf jeden Fall innerhalb von zwanzig Jahren möglich.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bf. war im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum, mit Ausnahme der Zeiträume vom 1.6.2009 bis zum 28.9.2009, vom 4.7.2011 bis zum 29.8.2011 sowie vom 31.8.2011 bis zum 31.12.2011 - in diesen bezog der Bf. vom 4.7.2011 bis zum 15.8.2011 Arbeitslosengeld vom AMS Österreich - sowie vom 16.8.2011 bis zum 29.8.2011 - in diesem bezog der Bf. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der Firma F - nichtselbständig in Deutschland tätig.

In den Jahren 2013 bis dato war der Bf. ausschließlich in Deutschland nichtselbständig tätig. Seit dem Jahre 2014 ist der Bf. in Österreich beschränkt steuerpflichtig.

Am 9.4.2014 erwarb der Bf. in Deutschland eine Liegenschaft und errichtete dort in der Folge ein Einfamilienhaus, das am 22.6.2015 von diesem und dessen Gattin bezogen wurde.

Im Jahre 2008 begann der Bf. mit der Errichtung eines Einfamilienhauses in Österr., zum Zwecke der Vermietung. Die Vorlage der Fertigstellungsanzeige hinsichtlich dieses Objektes an die zuständige Gemeinde erfolgte am 4.1.2016. Diese nahm damit dessen Fertigstellung und Benützung zur Kenntnis.

Mit Kreditvertrag, abgeschlossen am 22. mit der Bank, wurde dem Bf. ein einmalig ausnützbarer Kredit bis zum Gegenwert von Euro 110.000,00 mit einer Laufzeit bis zum 30.6.2028 gewährt. Als Kreditzweck ist in diesem vermerkt, dass der Kredit dem Kauf eines Eigenheimes diene. Im Rahmen der Krediteröffnung wurden dem Bf. Spesen iHv Euro 4.346,-- angelastet. Für diesen Kredit wurde für das genannte Geldinstitut im Lastenblatt der in Rede stehenden Liegenschaft ein Pfandrecht bis zum Höchstbetrag von Euro 143.000,-- einverleibt. Von diesem Kredit nahm der Bf. in der Folge ca. Euro 50.000, in Anspruch. Zu Beginn des Jahres 2012 erfolgte die Tilgung der aushaftenden Kreditsumme von Euro 50.723,92 sowie diesbezüglicher Spesen und Zinsen iHv Euro 42,82 bzw. Euro 58,24. Mit Löschungserklärung vom 31.1.2012

erteilte die Bank die ausdrückliche Einwilligung der Löschung des im vorletzten Satz erwähnten Pfandrechtes.

Zu Beginn des Jahres 2012 erfolgte die Tilgung der aushaftenden Kreditsumme. Mit Löschungserklärung vom 31.1.2012 erteilte das o. a. Bankinstitut die ausdrückliche Einwilligung der Löschung des o. e. Pfandrechtes. Außerdem übertrug der Bf. seiner Gattin mit Schenkungsvertrag vom 23.3.2012 einen Hälfteanteil an der in Rede stehenden Liegenschaft.

In den Jahren 2008 bis 2011 wurden seitens des Bf. sowie in den Jahren 2013 bis 2016 seitens der HG hinsichtlich des gegenständlichen Mietobjektes ausschließlich Verluste - 2008 iHv Euro 5.057,80, 2009 iHv Euro 2.517,59, 2010 iHv Euro 892,65, 2011 iHv Euro 1.331,79, 2013 iHv Euro 1.960,60 (Anteil Bf. Euro 980,30), 2014 iHv Euro 900,00 (Anteil Bf. Euro 900,00), 2015 iHv Euro 300,00 (Anteil Bf. Euro 300) sowie 2016 iHv Euro 3.857,49 (Anteil Bf. Euro 1.928,74) - erzielt.

2012 erklärte die HG einen Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen iHv Euro 2.887,17, wobei der auf den Bf. entfallende Anteil Euro 1.443,60 betrug. Mit Bescheid vom 28.10.2013 stellte das Finanzamt den vorerwähnten Verlust gem. § 188 BAO erklärungsgemäß fest und erließ den Einkünftefeststellungsbescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. Mit Bescheid vom 27.7.2016 erklärte das Finanzamt den vorläufigen Bescheid vom 28.10.2013 für das Jahr 2012 gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig.

Im Jahre 2017 erzielte die HG einen Überschuss von Euro 137,80 (Anteil Bf. Euro 68,91).

Im Zuge einer im Jahre 2016 durchgeführten und u. a. die Umsatz- und Einkommensteuer des Bf. der Jahre 2008 bis 2013 betreffenden Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass infolge der Übertragung der Bewirtschaftungseinheit, der in der Prognoserechnung vom 3.2.2010 - siehe oben - nicht dargestellten Darlehenstilgung sowie deren Nichteinhaltung von einem abgeschlossenen Beurteilungszeitraum auszugehen sei. In diesem sei mangels Vermietungstätigkeit ein Gesamtverlust erzielt worden, wodurch die Einkunftsquelleneigenschaft gem. § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung zu versagen sei. Im BP-Bericht wird u. a. weiters ausgeführt, dass die am 15.6.2016 vorgelegte Prognoserechnung - siehe oben - plausibel erscheine, diese habe jedoch keinen Einfluss auf die Einkunftsquellenbeurteilung der Jahre 2008 bis 2012.

Das Finanzamt ging im Zuge der Erlassung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2008 bis 2012, den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend, vom Vorliegen von Liebhaberei betreffend des o. a. Objektes aus.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Aktenmaterial sowie aus dem Vorbringen des Bf. und ist unbestritten.

1.) Umsatzsteuerbescheide 2008 - 2012, Einkommensteuerbescheide 2008 - 2011:

Vor einer Prüfung von erklärten negativen Einkünften nach den Gesichtspunkten der Liebhaberei hat zunächst die Beurteilung der Frage zu erfolgen, ob der Betätigende die

zu prüfenden Ergebnisse überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten erzielt hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Jakom/Laudacher, EStG, 2015, § 28 Rz 59; Lenneis in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 15. Erg.-Lfg. § 28 Anm. 58 Stichwort Vorweggenommene Werbungskosten; Doralt, EStG⁹, § 28 Tz 94; und die dort jeweils zitierte Judikatur) können Werbungskosten unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerlichen Sinn erzielt. Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und hiebei sondiert wird, ob sich das Gebäude günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt (VwGH 28.06.2012, 2010/15/0016; 30.04.2003, 98/13/0127, und 29.07.1997, 93/14/0132).

Die Voraussetzungen einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gelten auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern, bevor noch Entgelte im umsatzsteuerlichen Sinn aus Vermietung erzielt werden (VwGH 28.06.2012, 2010/15/0016; 07.10.2003, 2001/15/0085).

Diese Rechtsansicht entspricht auch dem Urteil des EuGH 8.6.2000, C-400/98, Breitsohl, Rn 39, wonach Artikel 4 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG nicht hindert, objektive Nachweise für die erklärte Absicht zu verlangen, zu besteuerten Umsätzen führende wirtschaftliche Tätigkeiten aufzunehmen.

Die Frage, ob die geschilderten Voraussetzungen vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (VwGH 04.03.2009, 2006/15/0175).

Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen gelangte das erkennende Gericht in Ansehung folgender Umstände zum Schluss, dass die ernsthafte Vermietungsabsicht beim Bf. bereits ab Beginn der Errichtung des in Rede stehenden Objektes vorlag und dass diese klar und deutlich nach außen in Erscheinung trat:

Der Bf. lebte und arbeitete - mit Ausnahme der oben diesbezüglich angeführten Zeiträume - sowohl im beschwerdegegenständlichen Zeitraum als auch in den Jahren danach in Deutschland.

Dazu kommt, dass er im Jahre 2014 gemeinsam mit seiner ebenfalls in Deutschland lebenden und arbeitenden Ehegattin in Deutschland eine Liegenschaft anschaffte und darauf ein Eigenheim errichtete, das im Jahre 2015 bezogen wurde und dass die Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung, wonach hinsichtlich des gegenständlichen Objektes kein Eigenbedarf des Bf. bestehe, als glaubhaft zu beurteilen sind.

In Ansehung der soeben geschilderten Lebens- Arbeits- und Wohnsituation des Bf. verbleibt als einzig möglicher sinnvoller Verwendungszweck des gegenständlichen Objektes jener von dessen Vermietung.

Abschließend ist diesbezüglich anzumerken, dass die vom Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum - 2008 bis 2012 - hinsichtlich des in Rede stehenden Eigenheimes entfalteten Aktivitäten schlussendlich im Jahre 2017 zu dessen Vermietung führten.

Somit ist nunmehr ist die Beurteilung der Frage, ob die gegenständliche Vermietung aus Gründen der Liebhaberei steuerlich unbeachtlich ist oder nicht, anzustellen, wobei anzumerken ist, dass der erkennende Senat die Ansicht vertritt, dass auf Grund des Umstandes, dass der Bf. seiner Gattin im Jahre 2012 einen Hälfteanteil an der in Rede stehenden Liegenschaft übertrug, keinesfalls von einem abgeschlossenen Beurteilungszeitraum gesprochen werden kann. Dies bereits deshalb, da der Bf. seine diesbezüglich entfalteten Aktivitäten ab diesem Jahr zwar als Hälfteigentümer ansonsten jedoch unverändert fortführte.

Rechtslage:

Nur eine Betätigung, die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw Gesamtüberschuss abzuwerfen, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine solche vorliegt, ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997 und BGBl. II Nr. 15/1999, zu beantworten. Die Liebhabereiverordnung unterscheidet dabei Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO), das sind solche, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fallen, und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 LVO).

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten Verluste entstehen.

Aus dem oben Gesagten ist klar zu entnehmen, dass es sich bei dem beschwerdegegenständlichen Mietobjekt um ein Eigenheim handelt. Die Bewirtschaftung

dieses Mietobjektes ist daher als Vermietungstätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO zu beurteilen.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO widerlegt werden.

Nach § 2 Abs. 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 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 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum vom 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfall von Aufwendungen.

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn bei Betätigungen iSd § 1 Abs 2 LVO, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen. Bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs 2 deckt sich somit die ertragsteuerliche und die umsatzsteuerliche Beurteilung, nur hier kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn vorliegen.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Da auf Grund der Maßgeblichkeit der ertragsteuerlichen Liebhabereibeurteilung für die Umsatzsteuer die für die Einkommensteuer vorgenommene Liebhabereibeurteilung auch für die Umsatzsteuer gilt (vgl. Rauscher/Grübler: Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, Rz 542, S 310), unterliegen Umsätze aus einer Liebhabereitätigkeit nicht der Umsatzsteuer. Mit einer Liebhabereitätigkeit zusammenhängende Vorsteuern können nicht abgezogen werden.

Im Erkenntnis des verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, VwSlg. 7107/ F, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu betrachten ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen.

Eine Betätigung ist nur dann als Einkunftsquelle anzusehen, wenn nach der ausgeübten Art der Betätigung objektive Ertragsfähigkeit vorliegt, wenn also nach der konkreten Art der Wirtschaftsführung ein positives steuerliches Gesamtergebnis innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielbar ist (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 26. April 2000, 97/14/0009, mwN).

Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen, ist eine Tatfrage, welche das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu lösen hat (vgl. VwGH 23.09.2010, 2006/15/0318, VwGH 28.02.2012, 2009/15/0192, VwGH 19.03.2013, 2010/15/0106).

Beweispflichtig dafür, dass bei einer Betätigung iSd §1 Abs. 2 LVO die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt, ist der Abgabepflichtige. Diesem obliegt es, die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des § 2 Abs. 4 letzter Satz LVO nachvollziehbar auf Grund konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmenden Bewirtschaftungsdaten darzustellen (VwGH 27.04.2011, 2008/13/0162, VwGH 24.05.2012, 2009/15/0075).

Eine Prognose, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden soll, darf nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein bzw. muss an die tatsächlichen Verhältnisse zu Beginn der Vermietung in der vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart anknüpfen (VwGH 30.10.2003, 2003/15/0028 unter Verweis auf VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; VwGH 20.9.2006, 2005/14/0093). Wird eine Prognose erst nach Beginn der Tätigkeit eingereicht, sind die tatsächlichen Ergebnisse bereits abgelaufener Jahre in die Prognose aufzunehmen, weshalb große Aussagekraft hinsichtlich der Plausibilität der Prognoserechnung somit auch der Gegenüberstellung der prognostizierten Erträge mit den tatsächlich erzielten zukommt.

Mit Erkenntnis vom 19.3.2013, 2010/15/0106, sprach der Verwaltungsgerichtshof u.a. wörtlich Folgendes aus:

"Eine Prognoserechnung, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden soll, darf nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0192). Ein am Beginn der Vermietung gelegener Beobachtungszeitraum dient der Gewinnung von Erkenntnissen über die Erfolgsaussichten der Tätigkeit. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. März 1998, 93/14/0028, ausgeführt hat, ist ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten in diesem Beobachtungszeitraum im Rahmen der Entscheidung über die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu beachten, zumal es sonst keines Beobachtungszeitraumes bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen ist (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 21. September 2005, 2001/13/0278)."

Eine Prognose, die bereits für das erste Jahr in eklatantem Ausmaß von anderen Werten ausgeht, als sie bei der tatsächlich vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart eingetreten sind, ist nicht geeignet, einen Beweis für die Ertragsfähigkeit der Betätigung in der konkret vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart zu erbringen. Eine derartige Prognose belegt daher nicht die Ertragsfähigkeit der Vermietung in der vom Steuerpflichtigen konkret ausgeübten Art der Bewirtschaftung (VwGH 28.02.2012, 2009/15/0192, VwGH 19.03.2013, 2010/15/0106).

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch

ungewiss, aber wahrscheinlich oder der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Rechtliche Beurteilung:

Auf Basis der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen und der dargestellten Rechtslage ist die vom Bf. in den Jahren 2008 bis 2012 entfaltete Vermietungstätigkeit aus folgenden Gründen vorläufig nicht als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen:

Die vom Bf. und dessen Gattin im Jahre 2012 gebildete Hausgemeinschaft - in der Folge als HG bezeichnet -, die die vom Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum hinsichtlich des in Rede stehenden Objektes entfalteten Aktivitäten fortsetzte, erzielte erstmals im zehnten Jahr nach Aufnahme der gegenständlichen Tätigkeit Mieteinnahmen, wobei anzumerken ist, dass das sich in Österr., befindliche Mietobjekt nach der am 4.1.2016 erfolgten Vorlage der Fertigstellungsanzeige an die zuständige Gemeinde und somit ab dem Eintritt von dessen Vermietbarkeit ab dem 1. Februar 2016 mehr als fünfzehn Monate nicht vermietet war.

Im Zeitraum Februar 2016 bis November 2018, somit in einem solchen im Ausmaß von 34 Monaten war dieses höchstens - siehe die über Vorhalt des Vorsitzenden, wonach die Einnahmen-Ausgabenrechnung des Jahres 2017 nicht in allen Punkten mit dem Mietvertrag vom 26.3.2016 übereinstimme erstellten Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung, wonach es wahrscheinlich sei, dass der Mieter im Jahre 2017 lediglich sechs Monate die Miete bezahlt habe, dies deshalb, da das Mietverhältnis laut Mietvertrag am 1.5.2017 begonnen habe - elf Monate des potentiellen Vermietungszeitraumes 2/2016-11/2018 (34 Monate) und somit in diesem nicht einmal zu einem Drittel vermietet.

In den Jahren 2008 bis 2016 wurden - 2008 bis 2011, vom Bf. 2012 bis 2016 von der HG - hinsichtlich des gegenständlichen Mietobjektes ausschließlich - auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen - Verluste erzielt.

Diesen Verlusten steht einzig und alleine der im Jahre 2017 erzielte Überschuss iHv Euro 137,80 gegenüber.

Folgende gesicherte Zahlen liegen hinsichtlich des Jahres 2018 vor:

Im Zeitraum Jänner bis November stehen Einnahmen iHv Euro 2.972,73 (drei monatliche Nettomieten iHv Euro 990,91) Ausgaben iHv Euro 2.675,30 gegenüber. Anzumerken ist, dass diese Zahlen einer vom steuerlichen Vertreter am 3.12.2018 erstellten, das gegenständliche Objekt betreffenden, Einnahmen-Ausgaben-Liste 1. bis 4. Quartal 2018 zu entnehmen sind und dass in diesen Ausgaben die jährliche AfA iHv insgesamt Euro 2.968,85 nicht enthalten ist.

Zu dieser Ertragslage tritt der Umstand, dass die HG die in Rede stehende Tätigkeit im beschwerdegegenständlichen Zeitraum sowie in den Jahren danach größtenteils von Deutschland aus betrieb und betreibt und dass der Bf. bei der Bewältigung des damit im

Zusammenhang stehenden organisatorischen Aufwandes - Mietersuche und -betreuung, Verwaltungstätigkeiten, Vornahme von Behördenwegen, Lösung plötzlich auftretender Probleme - federführend und somit nahezu auf sich alleine gestellt ist. So war dieser beispielsweise gezwungen, zwecks Abnahme einer Wasserprobe, extra aus Deutschland anzureisen.

Es besteht kein Zweifel daran, dass die Länge des Zeitraumes vom Baubeginn bis zur Fertigstellung - 2008 wurde mit der Errichtung des gegenständlichen Objektes begonnen, die Vorlage der Fertigstellungsanzeige an die zuständige Gemeinde erfolgte am 4.1.2016 - und die Dauer der sich daran anschließenden Mietersuche - der in Rede stehende Mietvertrag wurde am 26.3.2017 unterfertigt - sowie die Tatsache, dass das gegenständliche Objekt in den Monaten April 2018 bis November 2018 wiederum nicht vermietet wurde, durch die oben beschriebene Lebenssituation des Bf. sowie dessen Ehegattin zumindest teilweise mitverursacht wurde.

Dazu kommt, dass die in den Jahren 2016 und 2017 sowie im Zeitraum 1-11/2018 in der an sich schlüssigen und am 15.6.2016 im Rahmen der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung vorgelegten, gegenständlichen Prognoserechnung - in dieser wurde von einem Vermietungsbeginn ab Juli 2016 ausgegangen - zum Ansatz gebrachten Einnahmen und Überschüsse von jenen, die die HG in diesem Zeitraum tatsächlich erzielte, in folgendem Ausmaß abwichen:

Einnahmen laut Prognoserechnung 2016: Euro 6.000.

Einnahmen laut Prognoserechnung 2017: Euro 12.180.

Einnahmen laut Prognoserechnung 2018: Euro 12.363 und somit für den Zeitraum Jänner 2018 bis November 2018 Euro 11.332,75 ($12.363:12=1.030,25 \times 11$).

Somit scheinen in der gegenständlichen Prognoserechnung hinsichtlich des Zeitraumes 7/2016 bis 11/2018 Einnahmen iHv insgesamt Euro 29,512,75 auf.

Tatsächlich erzielte die HG im Jahre 2016 Einnahmen iHv Euro 0,00, im Jahre 2017 solche iHv Euro 5.945,46 sowie im Zeitraum 1/2018 bis 11/2018 solche iHv Euro 2.972,73 und damit im Zeitraum 7/2016 bis 11/2018 Einnahmen iHv insgesamt Euro 8.918,19 und somit lediglich 30,22% der in der in Rede stehenden Prognoserechnung für diesen (Zeitraum) prognostizierten.

Im Jahre 2016 steht einem prognostizierten Überschuss iHv Euro 900,00 bzw. einem solchen unter Berücksichtigung der fiktiven - Sondertilgungen wie im vorliegenden Fall sind bei Beurteilung der Frage, ob eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei vorliegt, gedanklich auszuklammern, siehe beispielsweise VwGH 28.3.2001, 98/13/0032, VwGH 16.9.2003, 2000/14/0159 - Kreditrückzahlung iHv Euro 521,00 ein Verlust iHv Euro 3.857,49 gegenüber.

Im Jahre 2017 steht einem prognostizierten Überschuss laut Prognose iHv Euro 5.829,00 bzw. einem solchen unter Berücksichtigung der fiktiven Kreditrückzahlung iHv Euro 5.475,00 ein Überschuss iHv Euro 137,80 gegenüber.

Im Jahre 2018 stehen einem prognostizierten Überschuss laut Prognose iHv Euro 5.960,00 bzw. einem solchen unter Berücksichtigung der fiktiven Kreditrückzahlung iHv Euro 5.607,00 die o. a. gesicherten Zahlen hinsichtlich des Zeitraumes Jänner bis November 2018 gegenüber. Auf die obigen Bezug habenden Ausführungen wird verwiesen.

In Ansehung des sich aus den Verhältnissen des vorliegenden Falles ergebenden Gesamteindrucks - erstmalige Vermietung im zehnten Jahr nach der Aufnahme der in Rede stehenden Tätigkeit, tatsächliche Vermietung in weniger als einem Drittel des potentiellen Vermietungszeitraumes, dem im Jahre 2017 erzielten Überschuss iHv Euro 137,80 stehen die o. a. Verluste der Jahre 2008 bis 2016 gegenüber, die oben geschilderte Situation betreffend des Zeitraumes 1/2018 bis 11/2018, die Vermietung wird von Deutschland aus betrieben, eklatantes Abweichen der tatsächlich erzielten Einnahmen von jenen, die in der Prognoserechnung aufscheinen, eklatantes Abweichen der tatsächlichen Ertragslage von jener, die in dieser zum Ansatz gebracht wurde - war vorläufig davon auszugehen, dass die Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb von 23 Jahren nicht erzielbar ist und dass somit im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Einkunftsquelle vorlag.

§ 200 Abs. 1 BAO ermöglicht die Erlassung von vorläufigen Abgabenbescheiden, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens ungewiss ist, ob die Betätigung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Im Hinblick darauf, dass die Prognoserechnung vom 15.6.2016 auch nach Meinung des erkennenden Senates grundsätzlich als schlüssig bzw. als plausibel anzusehen ist und dass im vorliegenden Fall die Erzielung eines Gesamtüberschusses innerhalb eines Zeitraumes von 23 Jahren zwar angesichts der oben geschilderten Umstände als in einem hohen Ausmaß unwahrscheinlich, angesichts der Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung, wonach im vorliegenden Fall, keine Zweifel daran bestünden, dass bei einer Vermietung, die zu einem jährlichen Überschuss von ca. Euro 6.000,00 führe, innerhalb eines Zeitraumes von zwanzig Jahren ein Gesamtüberschuss erzielbar wäre, jedoch nicht als völlig ausgeschlossen erscheint, liegt eine Ungewissheit iSd Ausführungen des vorigen Satzes, die die Erlassung von vorläufigen Bescheiden rechtfertigt, vor.

Dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bf., das im Wesentlichen davon ausgeht, dass die Prognoserechnung, die im Rahmen der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung am 15.6.2016 vorgelegt wurde, auch seitens des Finanzamtes als schlüssig erachtet wurde, steht der oben dargestellte Vergleich der ab Vermietungsbeginn tatsächlich erzielten Einnahmen und Überschüsse mit jenen, die in dieser Prognoserechnung aufscheinen, entgegen. Diesbezüglich wird insbesondere auf das oben hinsichtlich der Erkenntnisse des VwGH vom 19.3.2013, 2010/15/0106 und vom 28.2.2012, 2009/15/0192, Gesagte hingewiesen.

Hinsichtlich der vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung zitierten Erkenntnisse des VwGH sowie hinsichtlich der dort von diesem angeführten Berufungsentscheidung des UFS wird darauf hingewiesen, dass die diesen zugrunde liegenden Sachverhalte sich nicht mit jenem, der im vorliegenden Fall zu beurteilen war, decken.

Angesichts der obigen Ausführungen ist auch aus der Tatsache, dass der Bf. im Jahre 2018 mehrere Inserate zwecks Mieterfindung in einer Tageszeitung schalten ließ bzw. das gegenständliche Objekt mehrmals im Internet zwecks Vermietung anbot, nichts zu gewinnen. Das Gleiche gilt hinsichtlich des weiteren Umstandes, dass dieses Anfang August 2018 von vier Mietinteressenten besichtigt wurde. Blieben doch sämtliche dieser Bemühungen letztendlich erfolglos.

2.) Einkommensteuerbescheid 2012:

Das BFG hat grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt seiner Entscheidung auszugehen (siehe beispielsweise VwGH 26.6.2003, 2002/16/0301). Daher sind Veränderungen des Sachverhaltes in der Regel zu berücksichtigen (siehe VwGH 28.5.1993, 93/17/0049). Ein Erkenntnis, das eine "abgeleitete" Abgabe betrifft, hat gem. § 192 BAO die Feststellungsbescheide, die im Zeitpunkt seiner Erlassung dem Rechtsbestand angehören, zu berücksichtigen (siehe VwGH 23.11.2004, 2001/15/0143). In Ansehung des Umstandes, dass das Finanzamt den die vom Bf. und dessen Gattin gebildeten Hausgemeinschaft betreffenden, o. e., vorläufigen Bescheid vom 28.10.2013 für das Jahr 2012 mit Bescheid vom 27.7.2016 gem. § 200 Abs 2 BAO für endgültig erklärte - auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen - war der Beschwerde des Bf., soweit sich diese auf den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2012 bezieht, Folge zu geben.

3.) Anspruchszinsenbescheid 2008:

Indem die Beschwerde die ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides begehrt, bekämpft diese diesen Bescheid implizit mit der Begründung, dass der zugrunde liegende Bescheid unrichtig sei und daher die Anspruchszinsen nicht festgesetzt werden hätten dürfen.

Dazu ist festzuhalten, dass die Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch der Einkommensteuerbescheide ausgewiesenen Nachforderungen gebunden sind. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der betreffende Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde, und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig.

Anspruchszinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht - wie im vorliegenden Fall - mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid wäre rechtswidrig.

Informativ ist zu dem der Beschwerde zu entnehmenden Begehren, den festgesetzten Anspruchszinsenbescheid aufzuheben, festzuhalten, dass eine Aufhebung bzw. Abänderung von Anspruchszinsenbescheiden (anlässlich einer Aufhebung bzw. Abänderung der Stammabgabenbescheide) im Gesetz nicht vorgesehen ist. Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird dieser entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Änderungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftzinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. Ritz, BAO⁶, § 205, Tz 35 mit den dort angeführten Judikaturhinweisen).

Zulässigkeit 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.

Diese Kriterien liegen im gegenständlichen Fall allesamt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Dezember 2018