

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin I. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Schöberl Steuerberatungsges.m.b.H., Murtalstraße 488, 5582 St. Michael/Lungau, über die Beschwerde vom 24.08.2011 gegen die mit 13.07.2011 datierten Bescheide der belangten Behörde FA Spittal Villach betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009, die Beschwerde vom 17.08.2011 gegen die Bescheide vom 13.07.2011 betreffend Nichtfeststellung von Einkünften 2005 bis 2009 sowie gegen den Bescheid vom 15.07.2011 betreffend die Begrenzung der Gültigkeit der UID-Nr.

I. beschlossen:

A. BESCHWERDE BETREFFEND NICHTVERANLAGUNG ZUR UMSATZSTEUER 2005 BIS 2009:

Das BFG informiert die Bf., dass mangels Eingabe eine Beschwerde betreffend die Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 nicht vorliegt und eine solche daher vom BFG nicht behandelt werden kann.

II. zu Recht erkannt:

B. NICHTFESTSTELLUNG DER EINKÜNFTE 2005 BIS 2009:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Gleichzeitig werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2005 bis 2009 hinsichtlich der Höhe abgeändert.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2005 bis 2009 werden wie folgt endgültig festgestellt (alle Beträge in €):

Jahr	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. Erk.	Anteil Beteiligter ¹	Anteil Beteiligte ²
2005	- 259,70	- 129,85	- 129,85
2006	- 4.737,90	- 2.368,95	- 2.368,95
2007	- 3.909,90	- 1.954,95	- 1.954,95
2008	- 3.400,90	- 1.700,45	- 1.700,45
2009	1.950,30	975,15	975,15

C. BESCHEID BETREFFEND DIE BEGRENZUNG DER GÜLTIGKEIT DER UID-Nr.:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Beschränkung der Gültigkeit der UID-Nummer wird ersatzlos aufgehoben.

D. UN/ZULÄSSIGKEIT DER REVISION:

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

E. HINWEIS:

Gemäß **§ 101 Abs. 3 BAO** sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Entscheidungsgründe

Die beiden an der Gesellschaft nach bürgerlichem Recht Beteiligten, der Beteiligte 1 und die Beteiligte 2 (in weiterer Folge "Bf."), erwarben 2005 ein Appartement in einer Ferienanlage, dieses bestehend aus 22 Häusern mit insgesamt 58 Appartements, 10 Chalets und einem Zentralgebäude, letzteres bestehend aus 14 Appartements, Rezeption, Sanitäranlagen und einer Tiefgarage mit mindestens 100 Stellplätzen. Die Anlage war dazu bestimmt, als einheitlich geführter Ferienpark betrieben zu werden.

Die Bf. verpachteten als Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ihr Appartement samt Einrichtung sowie die im Gemeinschaftseigentum stehenden Gebäudeteile und Gemeinschaftsflächen an die Betreiber-GmbH (in weiterer Folge „Betreiber-GmbH“), die ein Hotel betreibt.

Nach einer abgabenbehördlichen Prüfung qualifizierte das Finanzamt in den **Nichtveranlagungsbescheiden zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 sowie den Nichtfeststellungsbescheiden 2005 bis 2009** die Vermietung der Bf. als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei iSd §1 Abs. 2 LVO. Des Weiteren erließ es einen **Bescheid betreffend die Begrenzung der Gültigkeit der UID-Nr.**

Gegen die angeführten Bescheide erhoben die Bf. **Beschwerde**.

Außer Streit steht nunmehr, dass die Prüfung der Vermietung unter § 1 Abs. 2 LVO zu erfolgen hat. Strittig ist, ob die Vermietung des Appartements eine Einkunftsquelle oder steuerlich unbeachtliche Liebhaberei darstellt. Weiters ist die im Vorhalteverfahren vor dem BFG aufgeworfene Frage zu klären, ob betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 eine ordnungsgemäß eingebrachte Beschwerde vorliegt.

Vor dem BFG wurden bereits mehrere, vom grundlegenden Sachverhalt und der Konzeption her gleich gelagerte Verfahren abgehandelt. Die Aufteilung der Einnahmen und Werbungskosten auf die einzelnen Beschwerdeführer stehen außer Streit. Die wesentlichen Unterschiede liegen in der Aufnahme von Fremdkapital, das jeweils einer genauen Prüfung zu unterziehen ist. Die in den bereits mit höchstgerichtlichen Entscheidungen erledigten Verfahren RV/4100450/2011 und RV/4100455/2011 sowie in den anschließenden Verfahren vorgelegten Unterlagen und geäußerten Vorbringen hinsichtlich des gleich gelagerten Sachverhalts gelten auch für dieses Verfahren.

Im **Schreiben vom 01.04.2019** zogen die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat zurück.

Nun zu den einzelnen Beschwerdepunkten:

A. NICHTVERANLAGUNG ZUR UMSATZSTEUER 2005 BIS 2009:

Strittig ist, ob bezüglich Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 dem BFG eine rechtsgültig und zeitgerecht eingebrachte Beschwerde vorliegt.

In den beim BFG bereits abgeschlossenen Verfahren (das erste vom **18.12.2014, RV/4100450/2011**) erkannte das BFG, dass die Beschwerde betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 nur per Email, nicht aber auf postalischem Weg oder per Fax beim Finanzamt einlangte und diese dem UFS vorgelegt wurde. Eine „Eingabe“ lag somit noch nicht vor, über die das BFG zu entscheiden gehabt hätte. Es stellte das Verfahren GZ. RV/4100450/2011 betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer ein. Die dagegen erhobene außerordentliche Revision wies der **VwGH** mit **Beschluss vom 27.04.2017, Ra 2015/15/0007**, zurück.

Die Behandlung der gegen weitere Erkenntnisse des BFG eingebrachten Beschwerden - beispielhaft angeführt das Erkenntnis des **BFG vom 14.12.2018, GZ. RV/4100455/2011** - lehnte der VfGH mit **Beschluss vom 13.03.2019, E 375/2019**, ab.

Zum Vorbringen der Bf. und dem Verfahrensablauf:

Wie auch in den bereits erledigten Verfahren, begehren die Bf., das BFG möge davon ausgehen, dass eine ordnungsgemäß per Post übermittelte Beschwerde beim Finanzamt rechtzeitig einlangte.

Um Wiederholungen im gegenständlichen Verfahren zu vermeiden, darf zum Verfahrensablauf auf die Schilderung des gleich gelagerten Sachverhaltes auf die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis des **BFG vom 14.12.2018, GZ. RV/4100455/2011**, verwiesen werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt

Das BFG stellte im Wesentlichen fest, dass die Beschwerde betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 nur per Email beim Finanzamt einlangte.

Um Wiederholungen zu vermeiden, darf bezüglich des festgestellten, in allen Beschwerdeverfahren gleich gelagerten Sachverhaltes auf die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis des BFG vom 14.12.2018, GZ. RV/4100455/2011, verwiesen werden.

Rechtliche Beurteilung:

Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind gemäß **§ 85 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)** vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Ein Anbringen liegt erst vor, wenn die Eingabe tatsächlich bei der Behörde einlangt; die Gefahr des Verlustes der übersandten Eingabe trifft den Einschreiter (VwGH 28.6.2001, 2000/16/0645) [Ritz, BAO6, Kommentar, Rz. 4 zu § 85 BAO].

Der UFS erachtete in seiner Berufungsentscheidung vom 23.05.2012, RV/0213-W/12, die Angabe einer Kanzleimitarbeiterin, ein Poststück versandt zu haben, nicht als Beweis für das Einlangen eines Schriftstückes bei der Behörde. Es entspreche der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Beförderung einer Sendung durch die Post auf die Gefahr des Absenders erfolgt. Die Beweislast für das Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde treffe den Absender (siehe VwGH vom 06.07.2011, 2008/13/0149).

Im **Beschluss des VwGH vom 27.04.2017, Ra 2015/15/0007**, zum Erkenntnis des BFG vom 18.12.2014, RV/4100450/2011, heißt es auszugsweise festgehalten wie folgt:

„11 Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. September 2012, 2012/16/0082, näher ausgeführt hat, kommt einer E-Mail im Anwendungsbereich der BAO nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung gemäß § 85 BAO zugängliche Eingabe handelt. Ein mit E-Mail eingebrachtes Anbringen löst weder eine Entscheidungspflicht der Behörde aus, noch berechtigt es die Behörde, eine bescheidmäßige Entscheidung zu fällen, die von einem Anbringen abhängig ist, etwa eine Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu fällen, die von einem Rechtsmittel abhängig ist. Die Abgabenbehörde ist nicht einmal befugt, das "Anbringen" als unzulässig zurückzuweisen, weil es sich bei einer solchen E-Mail eben nicht um eine Eingabe an die Behörde handelt (vgl. auch Verwaltungsgerichtshof vom 19. Dezember 2012, 2012/13/0091, und vom 12. August 2015, Ra 2015/16/0065).

12 Dass es das Bundesfinanzgericht nicht bei einer bloßen diesbezüglichen Information beließ, sondern das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2005 bis 2009 spruchgemäß eingestellt hat, verletzt die Revisionswerber nicht in dem von ihnen geltend gemachten subjektiven Recht auf eine Sachentscheidung.“

Im gegenständlichen Fall wäre - um dem Erfordernis einer Eingabe bzw. eines Anbringens zu entsprechen - die Beschwerde betreffend die Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer "schriftlich" beim Finanzamt einzubringen gewesen.

Die Ankündigung des steuerlichen Vertreters in der E-Mail, den „Nachtrag“ nochmals postalisch dem Finanzamt übermitteln zu wollen, wie auch die Ausführungen der Angestellten¹ (in weiterer Folge „Angestellte 1“) in der Eidesstattlichen Erklärung, dass der per E-Mail an Frau Mag.aG (in weiterer Folge „Mag.^a G“) übermittelte „Nachtrag“ noch am Abend des 25.08.2011 als nicht eingeschriebene Sendung zur Post gegeben wurde, lassen nicht ausschließen, dass der per E-Mail an das Finanzamt übermittelte „Nachtrag“ auch nochmals - allerdings nicht eingeschrieben - in Papierform zur Post gegeben wurde.

Aber bereits die Ergebnisse der Ermittlungen im Verfahren RV/4100450/2011 gaben keine Anhaltspunkte dafür, dass die angeblich postalisch dem Finanzamt übermittelte Sendung auch beim Finanzamt einlangte. Wie oben festgehalten, kann die Erklärung der Angestellten 1, die Sendung zur Post gegeben zu haben, nicht als Beweis für den Eingang der Sendung beim Finanzamt dienen. Die Angaben der Zeugin Frau Mag.^a G lassen keine Zweifel, dass sie eben bei der Erstellung des Vorlageberichtes an den UFS bzw. der Verständigung an den steuerlichen Vertreter über die Vorlage nicht im Besitz eines postalisch beim Finanzamt eingelangten Exemplars des „Nachtrages“ war.

Der allgemein gehaltene Vorwurf, dass allenfalls das Finanzamt den postalisch eingelangten „Nachtrag“ weggeworfen hätte, ließ sich nicht verifizieren; überdies vermag er nicht den (Nachweis des) faktischen Eingang(s) eines Schriftstückes beim Finanzamt zu ersetzen. Nachdem die Ermittlungen des BFG bezüglich des Wegwerfens keinen den Bf. dienenden Anhaltspunkt ergeben haben, räumte schließlich der steuerliche Vertreter ein, dass der „Nachtrag“ an verschiedenen Stellen in Verlust geraten sein konnte.

Das BFG gelangte beim vorliegenden Sachverhalt zur Ansicht, dass beim Finanzamt kein postalisch übermittelter „Nachtrag“ einlangte. Es liegt daher keine Beschwerde betreffend die Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 vor, über die das BFG zu entscheiden hatte.

Den Ausführungen im Beschluss des VwGH vom 27.04.2017, Ra 2015/15/0007, folgend, werden daher die Bf. nur formlos informiert, dass bezüglich der Beschwerde betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 noch keine Beschwerde vorliegt und eine solche daher vom BFG nicht behandelt werden kann.

Bemerkt werden darf noch, dass sich angesichts dieser Beurteilung auch ein Eingehen auf die Frage erübrigt, ob die Bescheide betreffend die Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer 2005 bis 2009 den Bf. bereits am 18.07.2011 oder aber erst am 30.08.2011 zugestellt wurden. Mit diesem Vorbringen hätte sich das BFG - im Hinblick auf die zu prüfende Frage der Rechtzeitigkeit der Beschwerde - nur auseinanderzusetzen gehabt, wenn ein postalischer Eingang der Beschwerde zu bejahen gewesen wäre.

B.NICHTFESTSTELLUNG VON EINKÜNFTEEN 2005 BIS 2009:

Strittig ist die Frage, ob die Vermietung als Einkunftsquelle oder aber als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren ist.

Bezüglich der der Vermietung zugrunde liegenden Verträge, der Konzeption des Ferienparks und der faktischen Abwicklung (auch) mit der Betreiber-GmbH darf auf die Ausführungen im Erkenntnis des **BFG vom 14.12.2018, RV/4100455/2011**, verwiesen werden, die hier aufgrund des gleich gelagerten Sachverhaltes ebenso maßgeblich sind.

Die Bf. haben auch Prognoserechnungen (I und II) mit den für sie relevanten Ergebnissen vorgelegt.

Das **Vorhalteverfahren beim BFG** hat zusammengefasst ergeben:

- Die Bf. haben ein Darlehen bei der Bank sowie ein weiteres Darlehen bei Firma der-Bf. (in weiterer Folge „Firma der Bf.“) aufgenommen. An der zweitgenannten Darlehensgeberin sind die beiden beteiligt. Ein Darlehensvertrag wurde nicht erstellt. Laut Bf. sollen sie es 2012 durch eine Dividende zurückgezahlt haben. Die die Angaben dokumentierenden Unterlagen sowie Belege für die tatsächliche Bezahlung der jährlichen Zinsen 2005 bis 2009 legten die Bf. nicht vor (Vorhalt vom 15.01.2019, Vorhaltsbeantwortung der Bf. vom 20.02.2019). Im Beschwerdezeitraum entfielen auf dieses Darlehen jährlich € 2.610,00 (Vorhaltsbeantwortung vom 09.04.2019).
- Die im Jahr 2010 unter Berücksichtigung der tatsächlichen Ergebnisse bis 2009 vorgelegte Prognoserechnung II (ohne Ausscheidung der Zinsen) weist nach Ablauf des Jahres 2025 einen Gesamt-Einnahmenüberschuss von mehr als € 4.300,00 aus. Unter Einbeziehung der tatsächlichen Ergebnisse bis 2018 (- € 2.167,54) ergäbe sich 2025 ein Gesamt-Einnahmenüberschuss von mehr als € 21.600,00. Selbst nach Abzug der den Bf. zuzurechnenden Investitionen ab 2018 (siehe hierzu die Ausführungen unter RV/4100455/2011) in Höhe von € 11.551,12 verbleibt mit Ablauf des Jahres 2025 ein Gesamt-Einnahmenüberschuss von mehr als € 10.000,00.
- Gegen die vom Finanzamt im Schreiben vom 20.03.2019 beantragte Ausscheidung der Zinsen aus dem Darlehen bei der Firma der Bf. mangels Fremdüblichkeit und die endgültige Veranlagung der Vermietung als Einkunftsquelle haben die Bf. keinen Einwand erhoben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die endgültige Qualifikation als Einkunftsquelle steht zwischen den Parteien außer Streit. Auch das BFG sieht beim vorliegenden Sachverhalt keinen Anlass, eine andere Beurteilung zu treffen:

Gemessen an den Kriterien, die nach der Rechtsprechung des VwGH bei Rechtsgeschäften zwischen nahen Angehörigen erfüllt sein müssen - die Vereinbarung muss nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, sie muss einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden sein -, vermag das BFG bei den zuvor getroffenen Feststellungen zum Fremdkapital in dem bei der Firma der Bf. aufgenommenen Darlehen kein fremdübliches Darlehensverhältnis zu erblicken.

Daher sind die auf dieses Darlehen entfallenden Zinsen aus den Werbungskosten auszuscheiden.

Angesichts der vorliegenden Ergebnisse bis 2018 zweifelt auch das BFG nicht, dass die Vermietung geeignet ist, innerhalb eines Zeitraumes von 21 Jahren ein gesamtpositives Ergebnis zu erzielen. Die oben angeführten Berechnungen enthalten noch die Zinsen aus dem Darlehen bei der Firma, die Ergebnisse werden nach Ausscheidung der entsprechenden Zinsen noch verbessert. Die Vermietung ist daher endgültig als Einkunftsquelle zu veranlagern.

Der Beschwerde konnte bezüglich der Qualifikation als Einkunftsquelle vollinhaltlich Folge gegeben werden. Gleichzeitig sind bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung laut Erklärung die Zinsen aus dem Darlehen der Firma (laut Schreiben vom 09.04.2019) aus den Werbungskosten auszuscheiden. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind nunmehr in folgender Höhe endgültig festzustellen (alle Beträge in €):

Jahr	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. Erkl.	zuzgl. Zinsen	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. Erk.
2005	- 2.869,70	2.610,00	- 259,70
2006	- 7.347,90	2.610,00	- 4.737,90
2007	- 6.519,90	2.610,00	- 3.909,90
2008	- 6.010,90	2.610,00	- 3.400,90
2009	- 659,70	2.610,00	1.950,30

C. BEGRENZUNG DER GÜLTIGKEIT DER UID-Nr.:

Der Qualifikation der Vermietung als Liebhaberei folgend, erließ das Finanzamt den Bescheid vom 15.07.2011 betreffend die Begrenzung der Gültigkeit der UID-Nr. per 16.07.2011, gegen den die Bf. Beschwerde erhoben und seine Aufhebung beantragten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist die Vermietung des privat nutzbaren Ferienappartements der Bf. in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart geeignet, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein gesamtpositives Ergebnis zu erwirtschaften. Die Vermietung ist steuerlich als Einkunftsquelle zu erfassen. Diese Beurteilung hätte im Falle einer materiellrechtlichen Entscheidung auch für die Umsatzsteuer gegolten.

Demzufolge ist der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Beschränkung der Gültigkeit der UID-Nr. Folge zu geben und ist er ersatzlos aufzuheben.

D. UN/ZULÄSSIGKEIT DER 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.

Die Frage der Einbringung der Beschwerde betreffend Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer mittels E-Mail ist bereits durch den Beschluss des VwGH vom 27.04.2017, Ra 2015/15/0007, zu einem gleich gelagerten Verfahren (GZ. RV/4100450/2011) sowie durch den Beschluss des VfGH vom 13.03.2019, E 375/2019 (zur GZ. RV/4100455/2011, Ablehnung der Behandlung der Beschwerde) eindeutig geklärt.

Dem Beschwerdebegehren betreffend die Nichtfeststellung von Einkünften sowie der Begrenzung der Gültigkeit der UID-Nummer wurde vollinhaltlich Rechnung getragen.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt im gegenständlichen Verfahren nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 18. April 2019