

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RI in der Beschwerdesache BF KEG, AdresseBF, ZB, Adresse und EB, Adresse, vertreten durch Intertreuhand Prachner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Hauptplatz 7, 3430 Tulln, über die Beschwerde vom 30.10.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien Y vom 18.12.2012 betreffend Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2003-2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden dahingehend abgeändert, als festgestellt wird, dass gemeinschaftliche Einkünfte gem. § 190 Abs. 3 BAO nicht erzielt wurden.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf und Sachverhalt:

Die Beschwerdeführer, eine Personengesellschaft und ihre Beteiligten, ein Ehepaar, kauften im Jahr 2003 eine Ferienwohnung in AdresseFW. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum von 2003 bis 2010 fielen Verluste bei der erklärten Vermietungstätigkeit an.

Am 14.10.2005 reichten die Beschwerdeführer die Erklärung zur Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung betreffend 2003 und 2004 ein und beantragten den Abzug von Werbungskosten für 2003 iHv. EUR -939,36 und für 2004 iHv. EUR -8.240,47.

Mit Schreiben vom 06.02.2006 betreffend die am 14.10.2005 eingereichten Erklärung zur Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO aus Vermietung und Verpachtung, ersuchte das Finanzamt die Beantwortung der folgenden Ergänzungspunkte: *"Sie erklären als Betriebsgegenstand "Vermögensverwaltung". Seit Beginn ihrer Tätigkeit wurden aber keinerlei Umsätze aus dieser Tätigkeit erklärt. Sie werden daher ersucht bekanntzugeben welche Schritte gesetzt wurden um Einnahmen zu erzielen. Weiters werden Sie ersucht, zum Nachweis Ihrer Bemühungen zur Erzielung von Einnahmen, die entsprechenden Unterlagen beizulegen."*

Dieser Vorhalt blieb durch die Beschwerdeführer unbeantwortet. Mit Schreiben des Finanzamtes vom 24.03.2006 wurde die Frist für die Beantwortung des Vorhalts vom 06.02.2006 verlängert.

Mit Schreiben vom 12.06.2006 teilten die Beschwerdeführer mit, dass ein Gesamtgewinn aufgrund von Vermietungstätigkeit geplant werde und dass seit 1/2006 Mieteinnahmen geflossen wären.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 02.08.2006 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführer auf eine schlüssige Prognoserechnung vorzulegen.

Mit Schreiben vom 16.11.2006 beantworteten die Beschwerdeführer den Vorhalt vom 02.08.2006 und übermittelten eine Prognoserechnung, aus der hervorgeht, dass bereits ab dem Jahr 2007 mit einem Einnahmenüberschuss zu rechnen sei und dass ein Gesamtüberschuss bereits nach fünfzehn Jahren im Jahr 2017 erzielt werde könne.

Jahr	1	2	3	4	5
Jahr	2003	2004	2005	2006	2007
Mieteinnahmen	0	0	0	764	9.600
Einnahmen	0	0	0	764	9.600
Kanal- u. Abfallwirt.gebühr	0	0	39	26	26
Betriebskosten (Energie, etc)	0	433	623	750	845
Beratung	0	363	0	900	400
lfd. Instandhaltung	0	0	182	250	250
Kreditkosten, GV-Spesen	0	4.901	3.575	3.970	3.970
sonstige Werbungskosten	291	872	147	400	400
AfA inkl. GWG	648	1.671	1.798	1.860	1.860
Summe Ausgaben	939	8.240	6.364	8.156	7.751
Gewinn/Verlust	-939	-8.240	-6.364	-7.392	1.849
kumuliert	-939	-9.180	-15.544	-22.936	-21.087

6 2008	7 2009	8 2010	9 2011	10 2012	11 2013	12 2014
9.744	9.890	10.039	10.189	10.342	10.497	10.655
9.744	9.890	10.039	10.189	10.342	10.497	10.655
26	27	27	28	28	28	29
858	871	884	897	911	924	938
406	412	418	425	431	437	444
292	297	301	306	310	315	320
4.010	4.050	4.090	4.131	4.173	4.214	4.256
487	495	502	509	517	525	533
1.860	1.860	1.860	1.860	1.860	1.860	1.860
7.939	8.011	8.083	8.155	8.229	8.304	8.379
1.805	1.880	1.956	2.034	2.113	2.193	2.275
-19.283	-17.403	-15.447	-13.413	-11.301	-9.107	-6.832

13 2015	14 2016	15 2017	16 2018	17 2019	18 2020	19 2021	20 2022	21 2023	22 2024	23 2025
10.814	10.977	11.141	11.308	11.478	11.650	11.825	12.002	12.182	12.365	12.550
10.814	10.977	11.141	11.308	11.478	11.650	11.825	12.002	12.182	12.365	12.550
29	30	30	31	31	32	32	33	33	33	34
952	966	981	996	1.011	1.026	1.041	1.057	1.073	1.089	1.105
451	457	464	471	478	485	493	500	508	515	523
324	329	334	339	344	350	355	360	365	371	377
4.299	4.342	4.385	4.429	373	0	0	0	0	0	0
541	549	557	565	574	583	591	600	609	618	628
1.729	1.702	1.702	1.702	1.702	1.702	1.702	1.702	1.702	1.697	1.697
8.325	8.376	8.454	8.533	4.513	4.177	4.214	4.252	4.290	4.324	4.363
2.489	2.601	2.687	2.775	6.965	7.473	7.611	7.751	7.892	8.041	8.187
-4.343	-1.742	945	3.720	10.685	18.158	25.769	33.520	41.412	49.454	57.641

Mit vorläufigen Bescheiden gem. § 200 Abs. 1 BAO vom 22.11.2006 stellte das Finanzamt gem. § 188 BAO Einkünfte der Personengesellschaft für das Jahr 2003 und iHv. EUR -939,36 für das Jahr 2004 iHv. EUR -8.240,47 fest.

Mit Erklärung vom 14.03.2007 gaben die Beschwerdeführer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Personengesellschaft für das Jahr 2005 iHv. EUR -6.271,16 an.

Mit vorläufigem Bescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO vom 24.04.2007 stellte das Finanzamt gem. § 188 BAO Einkünfte der Personengesellschaft für das Jahr 2005 iHv. EUR -6.271,16 fest.

Mit der am 03.07.2008 eingereichten Erklärung zur Feststellung von Einkünften der Personengesellschaft für das Jahr 2006 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Personengesellschaft iHv. EUR -5.384,79 erklärt. Am 23.01.2009 langte die Erklärung zur Feststellung von Einkünften der Personengesellschaft der

Beschwerdeführer für das Jahr 2007 beim Finanzamt ein. Es wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. EUR -7.606,83 erklärt.

Mit vorläufigen Bescheiden gem. § 200 Abs. 1 BAO vom 22.06.2009 stellte das Finanzamt gem. § 188 BAO Einkünfte der Personengesellschaft für das Jahr 2006 iHv. EUR -6.271,16 und für das Jahr 2007 iHv. EUR -7.606,83 fest.

Mit der am 29.01.2009 eingereichten Erklärung zur Feststellung von Einkünften der Personengesellschaft für das Jahr 2008 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. EUR -7.988,62 erklärt.

Mit vorläufigem Bescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO vom 03.07.2009 stellte das Finanzamt gem. § 188 BAO Einkünfte der Personengesellschaft für das Jahr 2008 iHv. EUR -7.988,62 fest.

Mit der am 15.06.2011 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Feststellung von Einkünften der Personengesellschaft für das Jahr 2009 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. EUR -7.252,65 erklärt.

Mit vorläufigem Bescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO vom 25.07.2011 stellte das Finanzamt gem. § 188 BAO Einkünfte der Personengesellschaft für das Jahr 2009 iHv. EUR -7.252,65 fest.

Mit vorläufigem Bescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO iVm. § 293b BAO vom 09.08.2011 berichtigte das Finanzamt die Einkünfte der Personengesellschaft für das Jahr 2009 und stellte diese iHv. EUR -7.252,65 fest.

Mit der am 30.09.2011 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Feststellung von Einkünften der Personengesellschaft für das Jahr 2010 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. EUR -817,90 erklärt.

Mit vorläufigem Bescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO vom 04.10.2011 stellte das Finanzamt gem. § 188 BAO Einkünfte der Personengesellschaft für das Jahr 2010 iHv. EUR -817,90 fest.

Das Finanzamt begründete die Vorläufigkeit der Bescheide wie folgt: *"Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist, wurde die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig durchgeführt."*

Mit endgültigen Bescheiden vom 18.12.2012 stellte das Finanzamt die Einkünfte der Personengesellschaft gem. § 188 BAO für die Jahre 2003-2010 wie folgt fest:

BF KEG: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung EUR 0,-

Aufgeteilt auf die Beteiligten wie folgt:

1. BF 1VN 2VN, AdresseWien EUR 0,-
2. BF VNF, AdresseWien EUR 0,-

Mit Berufung (nunmehr als Beschwerde zu bezeichnen) vom 30.01.2013 beantragten die Beschwerdeführer die Anerkennung der außerbetrieblichen Tätigkeit als Einkunftsquelle

und um steuerliche Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge. In der Begründung gaben die Beschwerdeführer an: *"In 2003 wurde das Apartment in Ferienort mittels eines endfälligen Kredits mit Tilgungsträger gekauft, um es als Apartment für Schifahrer (Skiregion) oder auch wandernde Sommerurlauber zu vermieten. Als Zielgruppe wurden Familien, vor allem auch ausländische Familien, angesprochen, welche einen Skiurlaub (oder auch Sommerferien) in Österreich verbringen möchten. Die Idee des Immobilieninvestments und der KG war, ein Portfolio von Wohnungen in Österreichs Skiregionen aufzubauen, um diese Wohnungen an Familien während deren Urlaubes zu vermieten. Dies sollte eine lukrative Anlagestrategie werden und zusätzlich das Einkommen der Familie unterstützen. Keinesfalls war von Anfang an geplant, die Wohnungen wieder zu verkaufen, sondern genau das Gegenteil: behalten, vermieten und Rendite erzielen. Das Apartment wurde renoviert, neue Möbel gekauft, ein Stockbett für Kinder bereitgestellt, um den Aufenthalt für Familien so angenehm wie möglich zu gestalten. Als die Renovierung weiter voranschritt, entdeckte man Feuchtigkeit und Schimmel in der Wohnung. Bevor man das Marketing aufnehmen konnte, musste man den Schimmel und die Feuchtigkeit in der Wohnung in den Griff bekommen, damit es keine Gefährdung für die Mieter darstellt. Aufgrund der beruflichen Situation von Herrn EB bei AG konnte nicht die volle Aufmerksamkeit auf die Renovierungsarbeiten gerichtet werden, da es große Umstrukturierungen in dem Unternehmen gab. Angesichts dessen wurde Herr EB mit seiner Familie im Jänner 2005 in die Ausland versetzt, um vor Ort tätig zu werden. Die Renovierungsarbeiten wurden weiter geführt, jedoch mit Verzögerung, da ein Umzug mit einer Familie in ein anderes Land, das neue Aufgabengebiet in dem Unternehmen sehr zeitaufwendig war. Nichts desto trotz wurde weiterhin die Wohnung via Internetplattform zur Vermietung angeboten. Familie BF blieb achtzehn Monate in den Ausland, wobei Herr BF berufsbedingt gelegentlich nach Österreich zurückkehrte und auch den Renovierungsfortschritt begutachtete. Aufgrund von personellen Umstrukturierungen entschied sich Herr BF, mit seiner Familie im Sommer 2006 wieder nach Österreich zurückzukehren und auch die Renovierung abzuschließen. Trotzdem trat immer wieder Feuchtigkeit und Schimmel auf. Nach eingehender Prüfung des Zustandes des Apartments wurde im Jahr 2009 ersichtlich, dass es notwendig war, größere Investitionen für das Apartment zu tätigen, um die Feuchtigkeit und den Schimmel aus den Mauern zu entfernen. Familie BF musste nach Rückkehr aus den Ausland viel Geld in die Errichtung eines (neuen) Eigenheimes in Wien investieren. Des Weiteren wurde, aufgrund der Finanzkrise in den Ausland, welche auch in weiterer Folge Europa betraf, der Tilgungsträger für das Apartment (Wohnung) gekündigt. Somit musste der Kredit für die Wohnung getilgt werden, und man entschied sich Ende des Jahres 2009, die Wohnung zum Verkauf anzubieten, da nicht genug Geld für Renovierungsarbeiten vorhanden war und eine weitere Kreditaufnahme seitens der Banken nicht möglich war. Im Dezember 2009 wurde die Wohnung verkauft. Da sich das Immobilienprojekt als nicht ertragsreich herausgestellt hat, wurde die Idee des Aufbaus eines Portfolios von Wohnungen in 2010 verworfen. Es lag bis Ende 2009 Vermietungsabsicht vor. Aufgrund der beruflichen Situation konnten die Renovierungsarbeiten nicht in kurzer Zeit vollzogen*

werden. In 2009 wurde aufgrund der schlechten Situation auf den Finanzmärkten der für den Kredit aufgenommene Tilgungsträger liquidiert. Familie BF hatte nicht die finanziellen Möglichkeiten um die Wohnung komplett vom Sockel auf zu sanieren. Daher musste man notgedrungen das Apartment verkaufen, da es mit den bisherigen Sanierungsmaßnahmen - entgegen aller Zusagen der Mauertrockenlegungsfirmen nicht trocken und nicht schimmelfrei war/wurde und daher nicht gut vermietbar war. Angesichts der hierfür notwendigen großen Sockelsanierung (große Generalsanierung), welche die finanziellen Mittel der Familie überstieg, entschied sich die Familie, das Vermietungsobjekt zu verkaufen.(...)"

Mit Auszug aus dem Zentralen Melderegisters vom 22.02.2013 der Zweitbeteiligten, Dr. ZB, geborene Mädchenname, wird ab dem 25.10.2004 ein Nebenwohnsitz an der Adresse des betreffenden, zu vermietenden Apartments, in AdresseFW, bescheinigt.

Dem Finanzamt wurde ein mit 24.01.2006 datierter Beleg vorgelegt, ausgestellt von BF KEG an Schwiegervater, sen., den Vater der zweitbeteiligten Beschwerdeführerin, betreffend die Vermietung der Ferienwohnung in AdresseFW, im Zeitraum vom 16.09.2005 bis zum 23.12.2005 unter Verrechnung eines Mietentgelts für 14 Wochen zu je EUR 60,- und einem Gesamtbetrag inklusive 10% USt iHv. EUR 840,-.

Mit Niederschrift vom 23.04.2013 wurden NamenNachbarn vom Finanzamt als Auskunftspersonen herangezogen und gaben Folgendes niederschriftlich zu Protokoll:

"Wir sind die Eigentümer der Wohnung oberhalb der von der Familie BF. Wir haben uns zwischen drei und viermal im Jahr in unserer Wohnung in Ferienort, meistens zu Weihnachten, Ostern und im Sommer dort aufgehalten. Die Wohnung der Familie BF ist ungefähr 45 - 50 qm groß. Eine Miete von 60 €/Woche erscheint uns niedrig. Der Eigentümer der beiden anderen Wohnungen, Eigentümer hat zeitweise ein bis zwei Wohnungen im Haus vermietet, die Miethöhe ist uns allerdings nicht bekannt. Ob die Wohnung selbst von der Familie BF aufwendig saniert geworden ist, ist uns nicht bekannt, wir waren niemals in der Wohnung drinnen. Wir haben Anstrich der Wände im Stiegenhaus im Erdgeschoß beobachtet. Wir haben niemals Mieter in der Wohnung wahrgenommen, ob die Wohnung vermietet worden ist, können wir nicht sagen. Die Wohnung ist sicher kalt, liegt im Schatten und bei intensiver Nutzung des Badezimmers erscheint uns Schimmelbildung plausibel. Die Familie BF hat die Wohnung selbst genutzt, wenn wir jemanden dort gesehen haben, war es die Familie BF."

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 23.04.2013 wurden die Beschwerdeführer von der belangten Behörde aufgefordert, Unterlagen betreffend die behauptete Vermarktung der Wohnung in AdresseFW, via einer Internetplattform vorzulegen. Zur behaupteten Vermietung wurden die Beschwerdeführer aufgefordert, bekannt zu geben, wer für die Schlüsselübergabe bzw. für die Reinigung der Wohnung zuständig war. Betreffend die Renovierungsarbeiten wurden die Beschwerdeführer aufgefordert, die entsprechenden Belege und die entsprechenden Kostenvoranschläge für geplante Renovierungsarbeiten bis zum 30.05.2013 vorzulegen.

Mit Schreiben vom 24.06.2013 beantworteten die Beschwerdeführer den Vorhalt der belangten Behörde wie folgt: "(...) anbei die Fotos zum Beweis des Schimmelbefalls und der Sanierungsarbeiten.(...)" und legten 21 Fotos vor.

Mit Schreiben vom 25.06.2013 ergänzten die Beschwerdeführer ihre Vorhaltsbeantwortung wie folgt: *"Vermarktung der Wohnung: über Internet und über die firmeninternen News-Plattformen der jeweiligen Arbeitsstätten der Eigentümer (leider keine Screenshots mehr vorhanden). Während des Ausland Aufenthalts der Familie kümmerte sich der Vater der Eigentümerin, welcher ca. 30-45 Min vom Apartment entfernt wohnt, um die Schlüsselübergabe, Endreinigung und Sanierungsmaßnahmen. Sanierungsmaßnahmen gegen den massiven Schimmelbefall (Fotos per Post): teilweise durch die Eigentümer selbst, den Vater der Eigentümerin und teilweise durch Firmen (Instandhaltungsaufwand 2004). Verkauf in 2009 weil nachhaltige Sanierungsmaßnahmen zu aufwendig ohne Veräußerungsgewinn: Kaufpreis + Nebenkosten in 2003 € 99.596,-; Verkaufspreis in 2009: € 93.500 abzüglich Maklerkosten € 2.200 (Restbuchwert laut AVZ 2012 € 91.141,89. Es entstand damit kein Veräußerungsgewinn."*

Mit Schreiben der belangten Behörde vom 09.07.2013 wurde die Gemeinde Ferienort um Auskunftserteilung betreffend die beschwerdegegenständliche Ferienwohnung in AdresseFW, ersucht. Mit Schreiben vom 22.07.2013 teilte die Marktgemeinde Ferienort im Gebiet Folgendes mit:

"Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 09. Juli 2013 betreffend der Darlegung von Informationen über die Vermietung der Ferienwohnung A in PLZ Ferienort in Gebiet dürfen wir Ihnen mitteilen, dass die Ferienwohnung im Zeitraum 2004 bis 2009 nach unserem Kenntnisstand als Ferienwohnung genutzt wurde. Hierfür wurde die Besondere Ortstaxe nach dem Land Ortstaxengesetz an die Marktgemeinde Ferienort entrichtet. Des Weiteren dürfen wir Ihnen mitteilen, dass in dieser Wohnung kein Gäste-Beherbergungsbetrieb gemeldet war und somit auch keine Gästemeldungen an den Tourismusverband Ferienort-Ortsgebiet erfolgte."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23.04.2013 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und begründete wie folgt:

"Strittig ist, ob die Vermietung der Ferienwohnung A Top 2 in Ferienort im Gebiet als steuerlich relevante Einkunftsquelle oder steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren ist. Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 der Liebhabereiverordnung ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Nach § 2 Abs. 4 der Verordnung 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 erwarten lässt. Bei Betätigungen iSd des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 gilt als absehbarer Zeitraum ein solcher von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen

von Aufwendungen. (...) Bei Liegenschaften bzw. Mietobjekten, die in einer ruhigen, abgeschiedenen, landschaftlich schönen Gegend oder Ski- und Wanderregion, wo die Freizeit verbracht werden kann, liegen, handelt es sich in Anbetracht der qualifizierten Nahebeziehung zur Lebensführung geradezu klassisch um Wirtschaftsgüter im Sinn des § 1 Abs 2 LVO. Bei dem von der KEG vermieteten Ferienwohnung handelt es sich daher ohne Zweifel um ein Mietobjekt, dessen Bewirtschaftung unter § 1 Abs 2 LVO 1993 fällt. Treten bei der Bewirtschaftung eines solchen Mietobjektes Verluste auf, so ist Liebhaberei anzunehmen. Das Vorliegen einer Einkunftsquelle setzt gemäß § 2 Abs 4 LVO voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinns oder Gesamtüberschusses - nach der tatsächlichen Entwicklung der Betätigung in einem absehbaren (überschaubaren) Zeitraum zu erwarten ist. Beweispflichtig dafür, dass die Art der Bewirtschaftung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss 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 LVO nachvollziehbar auf Grund konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Wirtschaftsdaten darzustellen. Die Gesellschaft erwarb das gegenständliche Mietobjekt mit Vertrag vom 4. Februar 2004 um einen Kaufpreis von 80.000 €. Die Ergebnisse werden zu 10% der Komplementärin Frau Mag. ZB, und zu 90 % dem Kommanditisten Herrn EB, sogenannte Sonderbetriebseinnahmen“ jedoch ausschließlich Frau Mag. BF, zugerechnet. Zur Erbringung des Nachweises eines positiven Gesamtergebnisses verlangte das Finanzamt mit Vorhalt vom 6. Februar bzw. Telefonat vom 3. November 2006 die Vorlage einer Prognoserechnung. Dieser Aufforderung ist die Berufungswerberin mit der Vorlage einer Prognoserechnung am 16. November 2006 nachgekommen. Laut Schreiben des damaligen steuerlichen Vertreters vom 12. Mai konnte erst gegen Ende des Jahres 2005 der erste Mieter gefunden werden. Die ersten Mieteinnahmen seien erst im Jahr 2006 zugeflossen. In der Beilage wurde die Rechnung vom 24. Jänner 2006 an Herrn Schwiegervater senior (Vater von Frau BF) über die saisonale Vermietung der Ferienwohnung im Zeitraum 16. September bis 23. Dezember 2005, somit 14 Wochen zu jeweils 60 €/Woche, insgesamt 840 € inkl. 10 % USt übermittelt. Laut der am 6. November 2006 vorgelegten Prognoserechnung wären hier dargestellt bis zur Veräußerung - folgende Ergebnisse bzw. Überschüsse zu erwarten gewesen:

	Einnahmen	Gewinn/Verlust
2003	0,00	-1.939,00
2004	0,00	-8.240,00
2005	0,00	-6.364,00
2006	764,00	-7.392,00
2007	9.600,00	1.849,00
2008	9.744,00	1.805,00

2009 9.890,00 1.800,00

2010 10.039,00 1.956,00

Durch die berufliche Situation von Herrn EB habe sich die Vermietung aufgrund der räumlichen Distanz (Ausland) verzögert, es seien aber bereits im Folgejahr 2007 positive Ergebnisse zu erwarten.

Die für den Zeitraum ab 2007 prognostizierten Einnahmen von 9.600 € und mehr sind bei einem Wochenpauschale in Höhe von 60 € nicht nachvollziehbar, würden sich selbst bei ganzjähriger Vermietung doch lediglich Einnahmen von 3.120 € ergeben.

Die Abgabenbehörde hat die Umsatzsteuer und Feststellungsbescheide gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig festgesetzt. Aufgrund der Anzeige der Beendigung der Vermietung hat die Abgabenbehörde die vorläufigen Bescheide durch endgültige ersetzt, und die erklärten Verlust nicht zum Abzug zugelassen, bzw. die Tätigkeit als nicht unternehmerisch eingestuft.

Bis zur vorzeitigen Beendigung der Vermietungstätigkeit und Veräußerung des Mietobjektes im Dezember 2009 (Kaufpreis: 93.500 €) erzielte die Berufungswerberin folgende Ergebnisse:

Jahr Einnahmen/ AFA /Instandhalt/Bankzinsen/Sonstiges/Strom/ Verlust

2003	0,00	648,00	0,00		291,36	0,00	-939,36
2004	0,00	1.671,15	0,00	5.481,96	1.087,36	433,22	-8.240,47
2005	0,00	1.798,00	88,16	3.551,31	480,21	353,48	-6.271,16
2006	763,64	1.460,00	88,13	4.128,74	471,56	0,00	-5.384,79
2007	960,00	1.578,39	0,00	5.363,08	871,00	576,36	-7.606,83
2008	1.922,73	1.302,00	164,11	5.477,19	877,41	0,00	-7.988,62
2009	377,05	1.617,32	0,00	1.880,69	4.131,69	0,00	-7.252,65
2010	0,00	79,05	0,00	0,00	738,85	0,00	-817,90

Σ= 3.529,78/10.153,91/340,40/ 25.882,97/8.949,47/1.362,70/-44.501,42

Nicht miteinzubeziehen bei der Prognoserechnung sind Unwägbarkeiten, die ein positives Gesamtergebnis im absehbaren Zeitraum verhindern, vorausgesetzt es erfolgt eine rasche wirtschaftliche sinnvolle Reaktion. Dies gilt auch für private Gegebenheiten (zB Krankheit), sofern sie unvorhersehbar waren. Stellt der Steuerpflichtige die Vermietung vorzeitig ein (durch Einstellung oder Übertragung der Einkunftsquelle; sog. abgeschlossener Beobachtungszeitraum), obliegt es ihm darzutun, dass seine ursprüngliche Planung darauf gerichtet war, sich bis zum Erreichen eines Gesamterfolges zu betätigen. Konnte ein Gesamterfolg von vornherein im absehbaren Zeitraum

nach der Art der Betätigung nicht erwartet werden, liegt (auch bei Einstellung auf Grund von Unwägbarkeiten) Liebhaberei vor. War dagegen ein solcher objektiv zu erwarten, hindern Unwägbarkeiten die Annahme einer Einkunftsquelle nicht, wohl aber typische Betätigungsrisiken. Wird somit eine Vermietungstätigkeit wegen Unwägbarkeiten vorzeitig beendet, so liegt insgesamt Liebhaberei dann vor, wenn sich die Vermietungstätigkeit auch unter Außerachtlassung (gedanklicher Ausklammerung) der Unwägbarkeiten und unter der Annahme der Fortführung nicht als objektiv ertragsfähig erwiesen hätte. In der Berufungsschrift wird angeführt, dass sich die Familie BF erst nach Rückkehr aus den Ausland nach Österreich - beruflich bedingt hielt sich die Familie achtzehn Monate in den Ausland auf, während gelegentlicher Aufenthalt in Österreich begutachtete Herr BF den Renovierungsfortschritt im vollen Umfang den Renovierungsarbeiten widmen konnte. Ende 2009 musste man „notgedrungen das Appartement verkaufen, da es mit den notwendigen Sanierungsmaßnahmen, entgegen aller Zusagen der Mauertrockenlegungsfirmen nicht trocken und schimmelfrei war/wurde“. Im Rahmen des gegenständlichen Verfahrens forderte das Finanzamt mit Vorhalt vom 23. April 2012 die Berufungswerberin zur Vorlage von Belegen über die durchgeführten Renovierungsarbeiten und der Kostenvoranschläge für die geplante Sockelsanierung auf. In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde mitgeteilt, dass die Sanierung durch den Eigentümer selbst, den Vater der Eigentümer, und teilweise durch Firmen durchgeführt wurde. Diesbezüglich wurde auf den Instandhaltungsaufwand 2004 und Folgejahre verwiesen. Kostenvoranschläge für die geplante Sockelsanierung durch Mauertrockenlegungsfirmen wurden nicht vorgelegt, jedoch Vorher/Nachher Fotos über den Schimmelbefall. Festzuhalten ist, dass sich die Renovierungsarbeiten weder im Instandhaltungsaufwand (insgesamt 340,40 €) noch in entsprechender Materialbeschaffung widerspiegeln. Dem Argument, dass Familie BF nicht über die finanziellen Möglichkeiten verfügt hat, um die Wohnung komplett zu sanieren, ist entgegenzuhalten, dass Frau Magister BF und Herr BF im Jahr der Veräußerung über Einkünfte aus einem Dienstverhältnis von insgesamt ca. 125.000 € verfügt haben, und insofern diese Argumentation nicht nachvollziehbar ist. Weiters schlägt dieses Manko nach Ansicht der Abgabenbehörde nicht im erzielten Kaufpreis von 93.500 €, der deutlich über dem Kaufpreis von 80.000 € im Jahr 2004 liegt, durch. Im Vorhalteverfahren. wurde die Berufungswerberin weiters aufgefordert, die Vermarktung der Wohnung mittels Internetplattformen durch Vorlage zweckdienlicher Unterlagen zu belegen. Diesbezüglich wurde dargelegt, dass das Appartement über Internet und über firmeneigene News-Plattformen der jeweiligen Arbeitgeber der Eigentümer angeboten worden sei, entsprechende Screenshots seien nicht mehr vorhanden. Insofern ist der Eigentümer seiner Aufbewahrungspflicht für sämtliche steuerlich relevanten Unterlagen nicht nachgekommen, die Nachvollziehbarkeit für die Abgabenbehörde ist somit nicht gegeben. Weiters hat sich das Finanzamt mit der Frage befasst, wer Während des Amerikaaufenthaltes den potentiellen Mietern den Schlüssel für die Wohnung übergeben sollte, und die Reinigungsarbeiten nach dem Auszug der Mieter durchgeführt hat. Mit Schreiben vom 25. Juni 2013 wurde ergänzt, dass sich „der Vater

der Eigentümerin, der ca. 30-45 Minuten vom Appartement entfernt wohnt, um die Schlüsselübergabe und Endreinigung gekümmert hat“. Laut Erhebungen des Finanzamtes mittels Zentralmeldeamtsabfrage wohnt der Vater der Eigentümerin, Herr Schwiegervater, in Adresse Schwiegervater. Laut Routenplaner beträgt die Entfernung Strecke Kilometer, und kann mit dem Auto in 2 Stunden und 24 Minuten bewältigt werden. Zwecks Beweissicherung und Würdigung hat die Abgabenbehörde die Eigentümer der oberhalb der Wohnung von Familie BF angrenzenden Wohnung am 23. April niederschriftlich einvernommen. Diese gaben übereinstimmend an, dass sie sich „drei bis viermal im Jahr, zu Weihnachten, Ostern und im Sommer in ihrer Wohnung in Ferienort aufgehalten hätten. Ein anderer Eigentümer habe zeitweise ein bis zwei Wohnungen im Haus vermietet. Ob die Wohnung der Familie BF aufwendig saniert worden sei, sei ihnen nicht bekannt, sie hätten Anstrich der Wände im Stiegenhaus beobachtet. Die Wohnung sei sicher kalt, liegt im Schatten, und bei intensiver Nutzung des Badezimmers erscheine eine Schimmelbildung plausibel. Sie hätten niemals Mieter in der Wohnung wahrgenommen. Die Familie BF habe die Wohnung selbst genutzt, wenn sie jemanden dort gesehen hätten, sei es die Familie BF selbst gewesen.“ Für die Nutzung der Wohnung ist aufgrund der Lage in einer Tourismusregion eine Kommunalabgabe (Ortstaxe, Kurtaxe) von derzeit 1,10 €/pro Nächtigung und Feriengast an die Marktgemeinde Ort zu entrichten. Mit Schreiben vom 22. Juli 2013 teilte die Gemeindeverwaltung aufgrund eines schriftlichen Auskunftersuchens der Abgabenbehörde mit, dass für die gegenständliche Wohnung im Zeitraum 2004 bis 2009 die besondere Ortstaxe nach dem Land Ortstaxengesetz (für Ferien-/Zweitwohnungen) entrichtet werden sei, jedoch keine Gästemeldungen für kurzfristige Vermietungen erfolgt sind. Erhebungen des Finanzamtes im Internet haben ergeben, dass bei Angeboten von Ferienwohnungen in der Region die „tourist tax“ gesondert angeführt ist. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Zusammenfassend hätte die gegenständliche Vermietung auch unter Außerachtlassung der vorgebrachten Unwägbarkeit (Schimmelbildung) bei weitem nicht zu einem Einnahmenüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes geführt. Die vorgelegte Prognoserechnung geht einerseits von unrealistischen Annahmen aus, andererseits wurde nicht der Nachweis erbracht, dass die Ferienwohnung in einer marktkonformen Weise vermarktet worden ist. In Gesamtbetrachtung der Umstände kommt die Abgabenbehörde nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu dem Ergebnis, dass die Wohnung von den Eigentümern selbst als Zweitwohnsitz (die Eigentümerin hat seit 2004 ebendort einen Nebenwohnsitz gemeldet) genutzt werden ist (...).“

Mit Schreiben vom 30.10.2013 beantragten die Beschwerdeführer die Vorlage der Berufung zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat und um Anerkennung der außerbetrieblichen Tätigkeit als Einkunftsquelle und um Stattgabe der Berufung. die Beschwerdeführer begründeten wie folgt:

"Zunächst möchten wir auf unsere Ausführungen in der Berufung vom 30.10.2013

verweisen, welche den nachfolgenden weiteren Ausführungen zugrunde gelegt werden noch daher nicht nochmals ausführlich dargestellt sind, sondern nur zusammengefasst werden.

- Kauf des Appartements/Wohnung in A Top 4 in Ferienort

(Gebiet) in 2003 um € 99.596 (inklusive Grest, GB-Gebühr, Vertragserrichtungskosten) durch die BF KEG als Teil eines Portfolioinvestments für den Aufbau einer passiven Einkommensquelle aus Vermietung und Verpachtung und damit einer renditebringenden Anlagestrategie - siehe dazu Kaufpreissammlung Grundbuch sowie Anlagenverzeichnis BF KEG (KG)

- Keinesfalls war von Anfang an geplant, die Wohnung(en) wieder zu verkaufen, sondern genau das Gegenteil: behalten, vermieten und Rendite erzielen. Aufgrund des (mehrfachen!) Jobverlustes von Herrn BF als Haupteinkommensgenerator (nach Auslandsaufenthalt) und der extremen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen nach der Finanzkrise 2008 und der Entwicklung des Schweizer Franken (endfälliger Fremdwährungskredit) und des Tilgungsträgers (extremer Verlust) entschied sich die Familie Ende des Jahres 2009, dass die finanzielle Anspannung aus dem Portfolioinvestment zu hoch (geworden) ist und verkaufte die Wohnung im Dezember 2009 um € 91.141,89

- also mit Verlust - aber Hauptsache „raus aus der finanziellen Verpflichtung“ (also Notverkauf), umso mehr als nach eingehender Prüfung des Zustandes des Apartments ersichtlich war, dass es notwendig war, größere Investitionen für das Apartment zu tätigen, um die Feuchtigkeit und den Schimmel dauerhaft aus den Mauern zu entfernen. Diese mehrfachen Faktoren, die zur vorzeitigen Beendigung der Vermietung vor Erreichung des Gesamtüberschusses durch Notverkauf führten, waren weder planbar noch vorhersehbar noch waren sie von der BF KEG verschuldet oder beeinflussbar (berufliche Auslandsversetzung, plötzliche Auswechslung des Management-Teams nach einem Change of Control beim bisherigen Dienstgeber, danach nur mehr befristete Jobs bei anderen Dienstgebern, Finanzkrise 2008, Entwicklung Schweizer Franken versus Euro, Entwicklung Tilgungsträger, wiederkehrendes Schimmelproblem in der Wohnung, ...). Diese (nicht normale) Kopplung und Häufung von exogenen Faktoren war weder planbar, noch war es fahrlässig, diese nicht vorherzusehen. Weil diese Häufung eben nicht planbar ist/war, sondern höhere und unvorhersehbare Gewalt darstellt. In der BVE führt die Behörde an, dass die Maßnahmen zur Schimmelbeseitigung (Kosten) und damit die bessere Vermietung nach Schimmelbeseitigung sich nur unwesentlich in der Überschussrechnung niederschlagen, was aber eigentlich genau die Aussage der BF KEG widerspiegelt und unterstützt:

. der Schimmel ist nachweislich (nach Kauf) aufgetreten. (siehe die der Behörde vorliegenden Fotos), was eine Vermietung und damit die Erzielung von Einnahmen erschwert bzw. (vorübergehend) unmöglich macht.

. Durch den beruflichen Auslandsaufenthalt der Familie BF konnte keine zügige Sanierung gemacht werden. da niemand eine Baufirma ohne Kontrolle (vom Ausland gesteuert)

arbeiten lässt. Außerdem ging die Familie zunächst nur von einem relativ leicht in den Griff zu bekommenden Schimmelbefall aus und versuchte daher hin Eigenregie mit Eigenarbeit (u.a. auch der Vater von Frau BF) den Schimmel in den Griff zu bekommen. Daher sind nur Materialbelege in der Überschussrechnung vorhanden (Arbeitszeit war Familien- Eigenleistung). Der Behörde liegen auch die Fotos vor, auf denen zu ersehen ist, dass es eine Zeit lang danach aussah, den Schimmel in den Griff bekommen zu haben)

. Als die Familie wieder in Ö war, kam es zum Jobverlust und zur Krise des Jahres 2008ff, was zum Abstoßen der Investition (mit Verlust) führte.

In der BVE führt die Behörde an, dass die Prognoserechnung niemals haltbar gewesen wäre, weil sie anhand der Familieninternen. Vermietung an den Vater von Frau BF gegen Selbstkostenersatz. von € 60,- €/ Woche in der Nebensaison auf maximal erzielbare Einnahmen von € 3.120 p.a. schloss. Diese Berechnung geht fehl, da am Markt Appartements (mit 2 Schlafzimmern) um € 800 - 900 pro Woche in der Hauptsaison (Winter, aber auch Sommer) angeboten werden. Damit ist der Jahreseinnahmenwert laut Prognoserechnung ab 2007 mit € 9600 bereits ab einer Vermietung von nur 12 Wochen pro Jahr (23.12.- 28.2., 4 Wochen im Sommer, keine Nebensaison) erzielbar, was bei einem solchen Tourismusgebiet nicht unrealistisch ist. Auch wäre eine Dauervermietung um € 800.- p Monat (in dem Haus gibt es augenscheinlich auch Dauermieter bzw. Dauerbewohner, die die Behörde ja sogar selbst im April 2013 befragt hat) denkbar, was die Einnahmen von € 9.600 p.a. noch weiter plausibel macht. Dass niemand anderer als die Familie BF von den anderen Bewohnern gesehen wurden, schließt zwar einerseits nicht aus, dass auch andere Personen dort waren (da die anderen Bewohner selbst ja auch nicht immer vor Ort) waren, unterstützt aber auch das Problem dieser Vermietung: die ungeplante geographische Distanz der Besitzer (Versetzung in die Ausland) sowie des (Schwieger-)vaters, was Schlüsselübergaben und Endreinigungen höchst kompliziert macht(e), sowie das Auftreten des Schimmelproblems. Das andere Eigentümer dieses Schimmelproblem nicht hatten, hat auch keine Beweiskraft: es ist vollkommen klar und natürlich und entspricht der menschlichen Erfahrung, dass Schimmel immer nur an bestimmten Stellen eines Gebäudes auftritt, aber in den seltensten Fällen überall und zur Gänze. Daher ist es vollkommen normal, dass manche Gebäudeteile (und damit auch ganze andere Wohnungen) vollkommen schimmelfrei sind, und andere Teile aber Schimmelbefall aufweisen. Die Fotos zeigen eindeutig Schimmelbefall durch Nässeintritt von außen (sei es von oben oder unten in der Außenmauer) an bestimmten (isolierten) Stellen. Dass das bei südseitigen Wohnungen eher kein Thema ist, entspricht ebenfalls der Lebenserfahrung. Dass keine Gästemeldungen ausgefüllt wurden kommt daher, dass der Familie BF bis dato unbekannt war, dass auch bei „Privatvermietung“ (also nicht gewerbliche Vermietung via Hotel, Gästezimmer) eine solche Meldung und Taxe abzuführen wäre. Da unterlag die Familie einem Irrglauben. (...)“

Mit Schreiben vom 08.11.2013 legte die belangte Behörde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO, in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

§ 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung 1993, BGBl. Nr. 33/1993 idF. BGBl. II Nr. 358/1997 (LVO) bestimmt, dass Einkünfte dann vorliegen *"bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die -durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und -nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen."*

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO, *"ist Liebhaberei anzunehmen, wenn aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten Verluste entstehen. Diese Annahme kann nach Maßgabe des § 2 Abs 4 LVO ausgeschlossen sein."*

Gemäß § 2 Abs. 1 LVO ist *"das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:*

- 1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,*
- 2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,*
- 3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,*
- 4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,*
- 5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,*
- 6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (z. B. Rationalisierungsmaßnahmen)."*

Gem. § 2 Abs 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO Liebhaberei dann nicht vor, *"wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben)."*

Rechtliche Beurteilung:

Die rechtliche Beurteilung erfolgt anhand der oben festgestellten Sachverhaltselemente.

Grundsätzlich ist anzumerken, dass gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 LVO Einkunftsquellen iSd. § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur Tätigkeiten sind, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder -überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Gemäß der LVO ist eine Betätigung dann eine Einkunftsquelle, wenn sich ihr Erscheinungsbild „erwerbs- bzw. berufstypisch“ - dh. ertragsorientiert - gestaltet. (Renner, SWK, 10/2004, 376). Die Absicht zur Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten muss gem. § 1 Abs. 1 Satz 2 LVO anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sein. Maßgeblich sind dabei die Zuordnung zu einer der gem. § 2 Abs. 3 EStG 1988 normierten Einkunfts-kategorien sowie nach außen hin erkennbare Wirtschaftlichkeitskriterien, die mittels der Kriterienprüfung gem. § 2 Abs. 1 LVO festzustellen sind.

Diese Kriterien, nämlich Ausmaß und Entwicklung der Verluste, Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen, Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird, marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen, marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung, Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB. Rationalisierungsmaßnahmen), sind in Hinblick auf das beschwerdegegenständliche Mietobjekt in AdresseFW, nicht erfüllt. Dem für den im beschwerdegegenständlichen Zeitraum erklärte Verlust iHv. EUR -44.501,42 stehen lediglich Einnahmen iHv. EUR 3.529,78 gegenüber. Allein diese Unverhältnismäßigkeit zeigt auf, dass keine marktkonforme Vermietungstätigkeit von den Beschwerdeführern ausgeübt wurde.

Denn sollten nämlich die von den Beschwerdeführern behaupteten Verbesserungsmaßnahmen iSd. § 2 Abs 1 Z 6 LVO notwendig gewesen sein, wären solche umgehend durchzuführen gewesen. Es ist nicht nachvollziehbar, dass - wie vorgebracht - Sanierungsmaßnahmen aufgrund der Ortsabwesenheit des erstbeteiligten Beschwerdeführers nicht möglich gewesen sein sollten. Ein Anstehenlassen von Sanierungsarbeiten zur Schimmelbeseitigung in einem Mietobjekt entspricht jedenfalls nicht der wirtschaftlichen Realität und liegt somit in der Sphäre der Beschwerdeführer. Von einer umgehenden Maßnahme bzw. zeitgerechten Ergreifung derer, wie die höchstgerichtliche Rechtsprechung fordert, kann somit im konkreten Fall nicht gesprochen werden (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038). Überdies haben es die Beschwerdeführer bis zuletzt unterlassen, professionelle Maßnahmen iH. auf den Schimmelbefall durchführen zu lassen. Im Gegenteil, die Beschwerdeführer haben lediglich die Durchführung der Verbesserungsmaßnahmen durch Familienangehörige der Beschwerdeführer, durch die Zweitbeteiligte, die Ehegattin des erstbeteiligten Beschwerdeführers, deren Tochter

und deren Vater (bzw. Schwiegervater) erledigen lassen. Aus diesem Grund konnten die Beschwerdeführer - wie vorgebracht - auch keine Belege von Professionisten im Hinblick auf die Schimmelbeseitigung vorlegen. Die beim Kriterium des § 2 Abs 1 Z 6 LVO angesprochenen Bemühungen sind ein besonders gewichtiger Hinweis auf die Absicht des Steuerpflichtigen auf Erzielung eines Gesamtgewinnes bzw. Gesamtüberschusses (VwGH 19.3.2008, 2005/15/0151; VwGH 28.4.2011, 2008/15/0198). Diese Absicht war im konkreten Fall anhand der im Gesetz normierten objektiven Umstände, wie oben dargestellt, nicht nachvollziehbar. Zwar stellen Unwägbarkeiten wie Schimmelbefall die grundsätzliche Ertragsfähigkeit einer Immobilie nicht in Frage, aber die selbst die Ermittlung der objektiven Ertragsfähigkeit unter Ausklammerung der Unwägbarkeit führt zu demselben Ergebnis, wenn die Absicht einen Gesamtgewinn oder -überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, - wie es im konkreten Fall festzustellen ist - fehlt. Selbst wenn der Schimmelbefall als eine eingetretene Unwägbarkeit und nicht als gewöhnliches Geschäftsrisiko in der Vermietung anzusehen wäre, weist das Anhalten des Schimmelbefalls einen Kausalzusammenhang mit dem Verhalten der Beschwerdeführer auf (*Renner*, SWK 10/2004). Die Beschwerdeführer haben es im konkreten Fall verabsäumt - wie von der ständigen Rechtsprechung gefordert - rasch und sinnvoll entsprechend dem Wirtschaftlichkeitsgrundsatz zu reagieren (VwGH 14.12.2006, 2003/14/0022).

Zum Vergleich hat nämlich gem. § 16 Abs. 3 Wohnungseigentumsgesetz 2002 (WEG) *"ein Wohnungseigentümer das Wohnungseigentumsobjekt und (...) auf seine Kosten so zu warten und in Stand zu halten, dass den anderen Wohnungseigentümern kein Nachteil erwächst."* Ein Wohnungseigentümer kann gem. § 36 Abs. 1 Z 2 WEG 2002 aus einer Wohnungseigentumsgemeinschaft ausgeschlossen werden, wenn er *"von seinem Wohnungseigentumsobjekt (...) einen die Interessen der übrigen Wohnungseigentümer empfindlich schädigenden Gebrauch macht"*. Auch zB. § 3 Abs 2 Z 2 Mietrechtsgesetz (MRG) verlangt bei Feuchtigkeits- und Schimmelschäden eine nachhaltige Beseitigung durch den Vermieter, den die Erhaltungspflicht trifft. Zur Erhaltungspflicht bei Schimmelmängel spricht die Judikatur von der Pflicht zur Behebung der Mängel, da es sich um ernste Schäden handelt, die das gesamte Haus betreffen und eine Beseitigung einer vom Mietgegenstand ausgehenden erheblichen Gesundheitsgefährdung notwendig ist. Aus diesem Grund hat ein Vermieter sämtliche wirtschaftliche und technische Gegebenheiten und Möglichkeiten anzustellen, um diese gesundheitsgefährdende Schimmelbildung im Bestandsobjekt zu beseitigen (OGH 25.01.2016, 5Ob110/15k; OGH 16.07.2013, 5Ob92/13k).

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass die betreffende Wohnung hauptsächlich durch die Familie der Beschwerdeführer genutzt wurde, wie es auch die Nachbarn niederschriftlich zu Protokoll gaben, *"(...)die Familie BF habe die Wohnung selbst genutzt, wenn sie jemanden dort gesehen hätten, sei es die Familie BF selbst*

gewesen", ist als weiteres Indiz für die mangelnde Wirtschaftlichkeit der behaupteten Vermietungsabsicht anzusehen. Dass die zweitbeteiligte Beschwerdeführerin lt. Zentraler Meldeauskunft als Privatperson an der Adresse des Apartments in AdresseFW, einen Nebenwohnsitz ab dem Jahr 2004 begründet hat, ist als weiteres Indiz für eine nahezu ausschließliche private Nutzung des Apartments anzusehen. Die Beschwerdeführer haben trotz Aufforderung der belangten Behörde keine Nachweise betreffend der behaupteten Vermarktung (zB. Internetauftritt) vorgelegt. Somit ist der belangten Behörde zuzustimmen, wenn sie von einem nicht marktgerechten Verhalten im Hinblick auf das Anbieten der Vermietungsleistungen ausgeht. Auch dass bei der zuständigen Marktgemeinde keine Gästemeldungen erfolgten, ist als weiteres Indiz dafür anzusehen, dass tatsächlich keine ertragsfähige Vermietung stattfand. Die Vorlage des Beleges aus dem Jahr 2006, in dem dem Schwiegervater des Erstbeteiligten und Vater der zweitbeteiligten Beschwerdeführerin ein Betrag von EUR 60,- pro Woche in Rechnung gestellt wurde, vermag kein marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung herzustellen.

Schon allein aus dem Grund des Fehlens der Absicht der Beschwerdeführer einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im gesetzlich geforderten Ausmaß zu erzielen, ist das Bestehen einer Einkunftsquelle hiermit zu verneinen.

Selbst wenn man davon ausgehen würde, dass die geforderte Überschusserzielungsabsicht bestehen würde, wäre damit für die Beschwerdeführer nichts gewonnen, denn auch in diesem Fall läge eine Betätigung iSd. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO, im Falle einer geplanten Bewirtschaftung der Eigentumswohnung vor. Für diese Betätigung gilt auf Grund der jahrelang entstandenen Verluste die Vermutung der Liebhaberei. Diese Liebhabereivermutung kann widerlegt werden, wenn im Sinne des § 2 Abs 4 LVO die objektive Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, liegt die Last der Behauptung und des Beweises der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Betätigung innerhalb des von der LVO erforderten Zeitraumes nicht bei der Behörde, sondern beim Abgabepflichtigen. Ihn trifft die Obliegenheit zur Widerlegung der Liebhabereivermutung (vgl. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055, und VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171). Es wäre somit Sache der Beschwerdeführer gewesen, die Ertragsfähigkeit einer nach § 1 Abs 2 LVO 1993 mit der Annahme von Liebhaberei belasteten Betätigung anhand einer realistischen Prognoserechnung aufzuzeigen.

Ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten Einnahmen wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten ist bei der Beurteilung der Lebensnähe einer Ertragsprognose zu beachten, weil es ansonsten keines "Beobachtungszeitraumes" bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen ist (VwGH 21.9.2005, 2001/13/0278; VwGH 23.11.2004, 2002/15/0024; VwGH 30.10.2003, 2003/15/0028; VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036). Diesem Umstand hat die belangte Behörde mittels der Erlassung von vorläufigen Bescheiden für die Jahre 2003

bis 2010 bis zur Erlassung der angefochtenen Bescheide vom 18.12.2012 Rechnung getragen.

Die auf Grund der erzielten Verluste von Gesetzes wegen bestehende Liebhabereivermutung hätte sohin nur durch eine geeignete Prognoserechnung widerlegt werden können. Dies ist den Beschwerdeführern mit der von ihnen vorgelegten Prognoserechnung jedoch nicht gelungen. Die Prognoserechnung weicht in allen beschwerdegegenständlichen Jahren eklatant von den tatsächlich eingetretenen Ergebnissen ab. Wie ausgeführt, ist aber eine Prognoserechnung, die bereits für die ersten Jahre der Betätigung in beträchtlichem Maße von anderen Werten ausgeht, als sie bei der gewählten Bewirtschaftungsart tatsächlich eingetreten sind, nicht geeignet, einen Beweis für die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung zu erbringen. Die gegenständliche Vermietungstätigkeit ist daher als objektiv nicht ertragsfähig anzusehen und stellt somit Liebhaberei im ertragsteuerlichen Sinn dar (BFG 13.7.2016, RV/2100313/2013; BFG 9.2.2016, RV/2100118/2014; BFG 9.2.2016, RV/2100265/2014; BFG 24.08.2016, RV 2100013/2014).

Zur vorzeitigen Aufgabe der Einkunftsquelle trifft den Steuerpflichtigen ebenfalls die Beweispflicht, dass sich der Entschluss zur vorzeitigen Aufgabe erst nachträglich ergeben hat (VwGH 27.4.2000, 99/15/0012). Wie der Verwaltungsgerichtshof u.a. in den Erkenntnissen vom 23.3.2000, 97/15/0009, und vom 24.6.1999, 97/15/0082, zum Ausdruck gebracht hat, muss es der Annahme einer Vermietungsbetätigung allerdings nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird, sofern fiktiv - die Unwägbarkeit fortgedacht - ein Totalüberschuss erzielbar gewesen wäre (Doralt/Renner, EStG 8 § 2 (LVO) Tz 365, 372, 455; SWK 10/2004, S 373; SWK 19/2004, S 625; VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; VwGH 24.9.1996, 95/13/0018). Wird die Vermietung allerdings - wie im konkreten Fall - in einer Art und Weise betrieben, die von vornherein auf Dauer gesehen keinen Gesamtüberschuss erwarten lässt, liegt ungeachtet der Gründe, die zur Beendigung der Vermietung geführt haben, jedenfalls Liebhaberei vor (Doralt/Renner, EStG 8, § 2 (LVO) Tz 373; Jakom/Laudacher EStG 2009, § 2 Rz 256).

Wird also eine Vermietungstätigkeit wegen Unwägbarkeiten vorzeitig beendet, liegt insgesamt eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vor, wenn sich die Vermietungstätigkeit unter gedanklicher Ausklammerung der Unwägbarkeiten und unter der Annahme der Fortführung als objektiv ertragsfähig erwiesen hätte. Dies ist jedoch im konkreten Fall nicht der Fall, denn selbst unter Außerachtlassung der Unwägbarkeiten, konnten die Beschwerdeführer nicht nachweisen, dass die Vermietung ertragsfähig geführt wurde.

Die Bewirtschaftung der Ferienwohnung in AdresseFW durch die Beschwerdeführer hat erwiesenermaßen nachhaltig Werbungskostenüberschüssen geführt und ist somit nicht als Einkunftsquelle iSd. § 2 Abs. 3 EStG 1988 zu beurteilen. Andernfalls könnten jegliche auf privaten Neigungen beruhende Verluste mit anderen positiven Einkünften

steuermindernd ausgeglichen werden (*Doralt/Renner* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG¹⁴, § 2 LVO, 301).

Aus den oben angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die ordentliche Revision nicht zulässig, da es nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Dieses Erkenntnis folgt der ständigen, einheitlichen, in diesem Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 25. Juli 2019