

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RI in der Beschwerdesache BF, 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 Finanzamt Wien 8/16/17 vom 18.12.2012 betreffend Umsatzsteuer 2003-2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf und Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin, eine Personengesellschaft, wobei die beiden Gesellschafter ein Ehepaar sind, kaufte im Jahr 2003 eine Ferienwohnung in Urlaubsort. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum von 2003 bis 2010 fielen bei der erklärten Vermietungstätigkeit Verluste an.

Am 14.10.2005 reichte die Beschwerdeführerin die Umsatzsteuererklärungen betreffend 2003 und 2004 ein und beantragte bei einem steuerbaren Umsatz iHv. EUR 0,- Vorsteuern iHv. EUR 47,37 für das Jahr 2003 und iHv. EUR 1.102,08 für das Jahr 2004.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 06.02.2006 ersuchte das Finanzamt um 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 Beschwerdeführerin unbeantwortet. Mit Schreiben vom 24.03.2006 wurde die Frist zur Beantwortung des Vorhalts vom 06.02.2006 antragsgemäß verlängert.

Mit Schreiben vom 12.05.2006 beantwortete die Beschwerdeführerin den Vorhalt dahingehend, dass vorgebracht wurde, dass ein Gesamtgewinn aus der

Vermietungstätigkeit geplant sei und dass die ersten Mieteinnahmen im Jänner 2006 zugeflossen wären.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 02.08.2006 ersuchte das Finanzamt die Beschwerdeführerin um Stellungnahme, weshalb trotz behaupteter Mieteinnahmen ab Jänner 2006 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden seien. Mit Schreiben vom 09.11.2006 beantwortete die Beschwerdeführerin den Vorhalt vom 02.08.2006 und legte die Umsatzsteuererklärungen für 2003 und 2004 vor.

Mit vorläufigen Bescheiden gem. § 200 Abs. 1 BAO vom 22.11.2006 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 mit EUR -47,37, steuerbarer Umsatz EUR 0,-, Vorsteuern EUR 47,37 für das Jahr 2003 und mit EUR -1.102,08, steuerbarer Umsatz EUR 0,-, Vorsteuern EUR 1.102,08 für das Jahr 2004 erklärungsgemäß fest.

Mit vorläufigem Bescheid vom 01.03.2007 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 mit EUR -485,15, steuerbarer Umsatz EUR 0,-, Vorsteuern EUR 485,15 erklärungsgemäß fest.

Mit der am 14.03.2007 beim Finanzamt eingelangten Erklärung wurde ein steuerbarer Umsatz iHv. EUR 0,- und Vorsteuern iHv. EUR 485,15 erklärt.

Da die Beschwerdeführerin für das Jahr 2006 keine Umsatzsteuer erklärte, setzte das Finanzamt mit Festsetzungsbescheid vom 24.04.2007 die Umsatzsteuer für die Kalendermonate 04-12/2006 iHv. EUR 300,- fest.

Mit Erklärung vom 27.06.2008, eingelangt beim Finanzamt am 01.07.2008, wurde für das Jahr 2006 ein steuerbarer Umsatz iHv. EUR 763,64 und Vorsteuern iHv. EUR 411,93 erklärt. Dazu wurde dem Finanzamt eine Rechnung vom 24.01.2006 für die Vermietung der Ferienwohnung in Ort, PLZ Ortsgebiet für den Zeitraum 16.09.2005-23.12.2005 an Herrn Name, den Vater der zweitbeteiligten Gesellschafterin der Beschwerdeführerin, iHv. EUR 840,00 inklusive 10% USt EUR 76,36 vorgelegt.

Mit vorläufigem Bescheid vom 03.07.2008 für das Jahre 2006 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer mit EUR -335,57, steuerbarer Umsatz EUR 763,64, Vorsteuern EUR -411,93, erklärungsgemäß fest.

Mit Erklärung vom 21.01.2009 erklärten die Beschwerdeführerin steuerbare Umsätze für das Jahr 2007 iHv. EUR 960,- und Vorsteuern iHv. EUR 439,79.

Mit vorläufigem Bescheid vom 02.07.2009 für das Jahr 2007 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer mit EUR -247,79, steuerbarer Umsatz EUR 960,-, Vorsteuern EUR 439,79, erklärungsgemäß fest.

Mit Erklärung vom 21.01.2009 erklärte die Beschwerdeführerin steuerbare Umsätze für das Jahr 2008 iHv. EUR 1.922,73 und Vorsteuern iHv. EUR 525,99.

Mit vorläufigem Bescheid vom 03.07.2009 für das Jahr 2008 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer mit EUR -141,44, steuerbarer Umsatz EUR 1.922,73, Vorsteuern EUR 525,99, erklärungsgemäß fest.

Mit Erklärung vom 15.06.2011 erklärte die Beschwerdeführerin steuerbare Umsätze für das Jahr 2009 iHv. EUR 377,05 und Vorsteuern iHv. EUR 375,65.

Mit vorläufigem Bescheid vom 25.07.2011 für das Jahr 2009 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 mit EUR -325,69, steuerbarer Umsatz EUR 377,05, Vorsteuern EUR 375,65, erklärungsgemäß fest.

Mit Erklärung vom 30.09.2011 erklärte die Beschwerdeführerin steuerbare Umsätze für das Jahr 2010 iHv. EUR 0,- Umsatzsteuer iHv. EUR 0,- und Vorsteuern iHv. EUR 0,-.

Mit vorläufigem Bescheid vom 04.10.2011 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2010 mit EUR 0,-, steuerbarer Umsatz EUR 0,-, Vorsteuern iHv. EUR 0,-, erklärungsgemäß fest.

Das Finanzamt begründete die Vorläufigkeit der Umsatzsteuerbescheide 2003-2010 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 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für die Jahre 2003-2010 mit EUR 0,- fest mit den folgenden Bemessungsgrundlagen:

Steuerbarer Umsatz	EUR 0,-
Gesamtbetrag der Vorsteuern	EUR 0,-

Mit der gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2003-2010 vom 18.12.2012 gerichteten Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 30.01.2013 beantragte die Beschwerdeführerin die steuerliche Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge. In der Begründung gab die Beschwerdeführerin an: *"(...) Hinsichtlich Umsatzsteuer erlauben wir und auf entgegenstehendes EU-Recht und EuGH Judikatur/Berufung auf Anwendungsvorrang der 6. MwSt-RL bzw. der MwStSystwRL hinsichtlich Umsatzsteuer hinzuweisen: Entsprechend dem EU-Recht besteht die Steuerbefreiung nur für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, worunter auch die Vermietung für Wohnzwecke fällt. Davon zwingend ausgenommen ist die Gewährung von Unterkunft im Hotelgewerbe oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung. Die Beherbergung (=kurzfristige Vermietung von möblierten Ferienwohnungen Wohnungen/Zimmern) ist laut EU-Recht zwingend steuerpflichtig. Das Recht auf Beibehaltung des Vorsteuerauschlusses der 6. MwSt-RL greift bezüglich der LVO nicht, weil die umsatzsteuerliche Liebhaberei bis zum EU-Beitritt Österreichs nicht als Vorsteuerauschluss (unechte Steuerbefreiung) geregelt war. Der EuGH spricht sich in der Judikatur mehrfach für die Nichtanwendbarkeit des Beibehaltungsrechtes aus. Auch gemäß RZ 169 der Liebhaberei-Richtlinien 2012 kommt für die für die Vermietung von Grundstücken, die nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fallen (typischerweise zB Beherbergung, Vermietung von Geschäftsräumen, Vermietung von Parkflächen, Vermietung für Campingzwecke), eine Liebhabereibeurteilung gemäß § 6 LVO nicht in Betracht. Die Beherbergung ist damit zwingend steuerpflichtig zu behandeln und von Kurzfristigkeit charakterisiert. Aus diesen Ausführungen wird deutlich, dass die österreichische Liebhabereibestimmung für die Vermietung von Ferienwohnungen nicht*

greifen kann, da hier das EU-Recht keinen Spielraum lässt. Die kurzfristige Vermietung von Ferienwohnungen an Urlaubsgäste ist nach EU-Recht zwingend steuerpflichtig. Das Finanzamt hat daher bei Vorliegenden von marktüblichen Mietpreisen (liegen hier vor) und den beschriebenen Kriterien den Vorsteuerabzug zu gewähren, insbesondere dann, wenn der Vermieter sich auf die Richtlinienbestimmung beruft, was hier der Fall ist."

Am 23.04.2013 wurden Nachbarn vom Finanzamt als Auskunftsperson zur beschwerdegegenständlichen Ferienwohnung befragt und gaben Folgendes zu Protokoll:

"Wir sind die Eigentümer der Wohnung oberhalb der von der Familie NameGesellschafter. (...) Die Familie NameGesellschafter hat die Wohnung selbst genutzt, wenn wir jemanden dort gesehen haben, war es die Familie NameGesellschafter."

Mit Schreiben vom 09.07.2013 wurde die Marktgemeinde Ortsgebiet um Auskunftserteilung betreffend die beschwerdegegenständliche Eigentumswohnung ersucht.

Mit Schreiben vom 22.07.2013 wurde das Auskunftersuchen wie folgt beantwortet:

"(...) Desweiteren dürfen wir Ihnen mitteilen, dass in dieser Wohnung kein Gäste-Beherbergungsbetrieb gemeldet war und somit auch keine Gästemeldungen an den Tourismusverband Region erfolgte."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.04.2013 wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2003-2010 ab und begründete wie folgt:

"(...) Zum umsatzsteuerrechtlichen Aspekt wird in der Berufung die Ansicht vertreten, die Beherbergung sei laut EU-Recht zwingend steuerpflichtig. Im Übrigen komme gemäß RZ 169 der LRL 2012 für die Vermietung von Grundstücken, die nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fallen eine Liebhabereibeurteilung gemäß § 6 LVO nicht in Betracht. Die vorliegende Beherbergung sei damit zwingend als steuerpflichtig zu behandeln. Die österreichische Liebhabereibestimmung könne für die Vermietung von Ferienwohnungen nicht greifen, da die kurzfristige Vermietung von Ferienwohnungen an Urlaubsgäste nach EU-Recht zwingend steuerpflichtig sei. Mit diesen geäußerten Ansichten befindet sich die Berufungswerberin mehrfach im Irrtum: Zum Nachweis, dass die Vermietung des Apartments zwingend steuerpflichtig sei, wird RZ 169 der LRL angesprochen. Darin heißt es: „Für die Vermietung von Grundstücken, die nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fallen (typischerweise z.B. Beherbergung, Vermietung von Geschäftsräumen, Vermietung von Parkflächen, Vermietung für Campingzwecke), kommt eine Liebhabereibeurteilung gemäß § 6 LVO nicht in Betracht. Gemäß § 1 Abs. 2 Z. 3 LVO ist aber Liebhaberei bei einer Betätigung stets dann anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Im vorliegenden Fall wurde eine Eigentumswohnung verlustbringend vermietet, womit diese unter § 1 Abs. 2 Z. 3 LVO zu subsumieren ist. Da § 6 LVO normiert, dass Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen kann, sind auf das gegenständliche Apartment die Bestimmungen der LVO sehr wohl anzuwenden."

Auch der Einwand, die kurzfristige Vermietung von Ferienwohnungen an Urlaubsgäste sei nach EU-Recht zwingend steuerpflichtig geht ins Leere, da die vorliegende Vermietung einer Ferienwohnung ohnehin nicht als steuerbefreit eingestuft wurde. Somit war die Begründung der Bescheide zutreffend, dass, da aus der Vermietungstätigkeit seit Beginn ausschließlich Werbungskostenüberschüsse erwirtschaftet wurden und somit in Bezug auf die Spätere Aufgabe der Tätigkeit im Beobachtungszeitraum kein Gesamtüberschuss vorliegt, diese Tätigkeit als Liebhaberei i.S. des § 1 Abs. 2 der LVO einzustufen war. Der Verwaltungsgerichtshof hat entschieden, dass der Gesetzgeber des UStG 1994 durch § 28 Abs 5 Z 4 leg cit zum Ausdruck gebracht hat, dass dem § 2 Abs 5 Z 2 UStG der in der Liebhabereiverordnung 1993 konkretisierte Inhalt als Steuerbefreiung beizumessen und diese Bestimmung daher EU-rechtskonform ist (vgl. VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082)."

Mit Schreiben vom 25.06.2013 brachte die Beschwerdeführerin vor: "(...) Während des USA Aufenthalts der Familie kümmerte sich der Vater der Eigentümerin, welcher ca. 30-45 Min vom Apartment entfernt wohnt, um die Schlüsselübergabe, Endreinigung (...)"

Mit Schreiben vom 30.10.2013 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr das Bundesfinanzgericht) und ersuchte um Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge und um Stattgabe der Berufung. Die Beschwerdeführerin begründete wie folgt:

"(...)Hinsichtlich Umsatzsteuer erlauben wir uns auf das Erkenntnis des VwGH vom 25.4.2013, 2010/1510107 zu verweisen, wo dieser bei Betätigungen gem § 1 Abs 2 LVO auf das Kriterium der wirtschaftlichen Tätigkeit abstellt (und nicht mehr auf die objektive Ertragsfähigkeit) - in Anlehnung an EuGH-Judikatur. Wenn der Unternehmer sich also marktkonform verhält, ist das ertragssteuerliche Ergebnis für die Umsatzsteuer nicht relevant. Die geplanten Mieteinnahmen stellen marktkonforme Sätze und Annahmen dar (siehe dazu die Ausführungen weiter oben), sodass auch umsatzsteuerlich eine Einkunftsquelle vorliegt."

Mit Schreiben vom 08.11.2013 legte die belangte Behörde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr das Bundesfinanzgericht) 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.

Nach § 2 Abs 1 UStG 1994 ist gewerblich oder beruflich jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt.

§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 bestimmt, dass im Umsatzsteuerrecht „eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei)“ keine „gewerbliche oder berufliche Tätigkeit“ im Sinne des UStG 1994 darstellt.

Gem. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 *"ist Liebhaberei anzunehmen, wenn aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten Verluste entstehen."*

§ 6 LVO 1993 bestimmt: *"Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen."*

Gem. § 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 gilt die folgende Verordnung als auf Grund dieses Bundesgesetzes ergangen: *"Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung), BGBl. Nr. 33/1993."*

Rechtliche Beurteilung:

Die rechtliche Beurteilung erfolgt anhand der oben festgestellten Sachverhaltselemente. Es ist im konkreten Fall zu beurteilen, ob die behauptete Vermietung einer Ferienwohnung durch die Beschwerdeführerin, eine Personengesellschaft, deren Gesellschafter Eheleute sind, eine unternehmerische Tätigkeit darstellt. Der Vorsteuerabzug steht nämlich nur bei Ausführung einer unternehmerischen Tätigkeit gem. § 2 Abs. 1 UStG 1994 zu.

Wie im Erkenntnis vom 25.7.2019, RV/7102951/2013 dargelegt, fehlt bei der Betätigung der Beschwerdeführerin die Vermietungsabsicht. Die einzige vorgelegte Rechnung, die an den Vater bzw. Schwiegervater der Gesellschafter der Beschwerdeführerin ausgestellt wurde, lässt keine unternehmerische Vermietungsabsicht erkennen. Es ist somit der belangten Behörde zuzustimmen, dass im konkreten Fall nicht von einer marktkonformen Vermietung auszugehen ist.

Eine unternehmerischen Tätigkeit liegt nur dann vor, wenn durch objektive Anhaltspunkte die Absicht belegt ist, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausgeübt wird. Diese Absicht hat die Beschwerdeführerin nicht belegt.

Denn es wurden keine Unterlagen vorgelegt, aus denen hervorgehen würde, dass die Beschwerdeführerin tatsächlich die Ferienwohnung unternehmerisch angeboten hätte. Es fehlt somit die Voraussetzung der Stellung eines Angebotes für die zu erbringende Leistung, die Vermietung des Ferienappartements. Die Nutzung der Ferienwohnung erfolgte nur an die Gesellschafter der Beschwerdeführerin oder durch deren nahe Angehörige. Ein - wie von der Judikatur verlangtes - *"in Erscheinung treten"*, durch nach außen hin erkennbare wirtschaftliche Aktivitäten Dritten gegenüber, konnte von der Beschwerdeführerin nicht bewiesen oder glaubhaft gemacht werden (VwGH 26.3.2003, 2001/13/0302).

Im Gegenteil, den Vorbringen der Beschwerdeführerin ist lediglich Rechtfertigendes für die Inaktivität bei der behaupteten Vermietungstätigkeit (zB. Ortsabwesenheit eines Gesellschafters) zu entnehmen. Der in der Nähe wohnende Vater der zweitbeteiligten Gesellschafterin der Beschwerdeführerin habe sich während der Ortsabwesenheit der Gesellschafter der Beschwerdeführerin um das Vermietungsobjekt *"gekümmert"*. Dass der in der 2008 vorgelegten Rechnung angegebene Mieter aus dem Jahr 2006 (der Vater der zweitbeteiligten Gesellschafterin der Beschwerdeführerin) sich gleichzeitig für die Beschwerdeführerin um die Vermarktung des Vermietungsobjekts *"kümmern"* hätte sollen, spricht gegen ein unternehmerisches Vorgehen der Beschwerdeführerin.

Der Unternehmensbereich bei Mietobjekten erstreckt sich grundsätzlich nicht auf die vom Eigentümer selbst genützten Wohneinheiten (VwGH 1.12.1976, 1185/76). Im konkreten Fall fehlt es der Beschwerdeführerin an der Einnahmenerzielungsabsicht, da die behauptete Vermietungstätigkeit ohne wirtschaftliches Kalkül durchgeführt worden ist. Denn es liegt lediglich ein familiäres Zusammenwirken der Gesellschafter der Beschwerdeführerin mit dem Vater bzw. Schwiegervater und der Zweitbeteiligten (Ehegattin des Erstbeteiligten).

Für die behauptete Unternehmereigenschaft der Beschwerdeführerin mangelt es zudem an der Nachhaltigkeit der Einnahmenerzielung. Die von der Beschwerdeführerin ausgestellte Rechnung aus dem Jahr 2006 an den Vater bzw. Schwiegervater der Gesellschafter der Beschwerdeführerin kann nicht zur Nachhaltigkeit einer behaupteten Vermietungstätigkeit führen. Auch die Sonderbetriebseinnahmen der Zweitbeteiligten iHv. EUR 960,-, die für das Jahr 2007 in der Umsatzsteuererklärung als Umsätze ausgewiesen wurden, sind nicht als steuerbare Umsätze der Beschwerdeführerin zu werten und können daher nicht zu einer nachhaltigen Unternehmenstätigkeit der Beschwerdeführerin führen. Von einer nachhaltigen Einnahmenerzielung kann unter diesen Umständen nicht die Rede sein (VwGH 21.9.2016, Ra 2016/13/0031).

In der einschlägigen Literatur wird unter Hinweis auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung zu den Voraussetzungen des Vorliegens einer unternehmerischen Tätigkeit Folgendes einheitlich vertreten: *"Insbesondere bei Vermietungstätigkeiten an verbundene Personen, wie z. B. bei Überlassung eines Wohngebäudes durch eine GmbH an ihren Gesellschafter, kann eine andere Beurteilung geboten sein. Erfolgt die Überlassung der Nutzung einer Liegenschaft z. B. nicht deshalb, um Einnahmen zu erzielen, sondern um einem Gesellschafter einen nicht fremdüblichen Vorteil zuzuwenden, so fehlt es bereits an einer wirtschaftlichen (unternehmerischen) Tätigkeit."* (Mayr in SWK 32/2014, 1377 unter Verweis auf VwGH 19.10.2011, 2008/13/0046; VwGH 19.3.2013, 2009/15/0215; BFG 4.9.2014, RV/7102585/2010).

Wie es dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 25.07.2019 zu GZ. RV/7102951/2013 zu entnehmen ist, haben vorwiegend die Gesellschafter bzw. ihre nahen Angehörigen (Vater, Schwiegervater) die betreffende Ferienwohnung genutzt. Der Verwaltungsgerichtshof geht in seiner Rechtsprechung davon aus, dass, wenn die Überlassung der Nutzung eines Wohnhauses durch eine Gesellschaft an den

Gesellschafter nicht deshalb erfolgt, um Einnahmen zu erzielen, sondern um ihm einen Vorteil zuzuwenden, es an einer wirtschaftlichen Tätigkeit fehlt (VwGH 7.7.2011, 2007/15/0255). Somit liegt im konkreten Fall keine unternehmerische Tätigkeit vor und es besteht schon aus diesem Grund kein Recht auf Vorsteuerabzug.

Selbst wenn man von einer unternehmerischen Tätigkeit der Beschwerdeführerin ausgehen würde, wäre für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen, denn auch in diesem Fall wäre davon auszugehen, dass bei einer dauerhaft verlustbringenden Vermietung einer Eigentumswohnung eine steuerfreie Grundstücksvermietung ohne Recht auf Vorsteuerabzug vorliegt (VwGH 30.4.2016, Ra 2014/15/0015). Die umsatzsteuerliche Beurteilung bei Vermietungstätigkeit wäre in diesem Fall gem. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO zu prüfen, wobei für den konkreten Fall von Liebhaberei auszugehen werden müsste (BFG 25.7.2019, RV/7102951/2013). Die Beschwerdeführerin käme dadurch zu keinem Recht auf Vorsteuerabzug, denn eine verlustträchtige und somit objektiv nicht ertragsfähige Vermietung einer Eigentumswohnung unterliegt als zwingend steuerfreie Grundstücksvermietung nicht der Umsatzsteuer.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu im Erkenntnis vom 30. April 2015, Ra 2014/15/0015 folgendes klargestellt: *"Wie ausgeführt, ergibt sich aus § 2 Abs. 5 Z 2 und § 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 iVm. der LVO 1993, dass die dauerhaft verlustträchtige Vermietung einer Eigentumswohnung auch wenn es sich dabei um eine unternehmerische Tätigkeit handelt, als steuerfreie Grundstücksvermietung nicht der Umsatzsteuer unterliegt und kein Recht auf Vorsteuerabzug vermittelt (...)"*. Wie zur Einkommensteuer ergangenen Erkenntnis vom 25.07.2019 zu GZ. RV/7102951/2013 dargelegt, ist im konkreten Fall ertragssteuerlich von Liebhaberei auszugehen, da die Vermietung des Ferienappartements in der konkreten Bewirtschaftungsart nicht geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Überschuss zu erwirtschaften. Somit würde die im konkreten Fall zu beurteilende angeblich beabsichtigte Vermietungstätigkeit auch umsatzsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen sein. In diesem Fall stünde gem. § 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 und § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 iVm § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 und § 6 LVO 1993 kein Recht auf Vorsteuerabzug zu.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin in der Beschwerde, dass § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 dem EU-Recht entgegenstehen würde und somit *"Anwendungsvorrang der 6. MwSt-RL bzw. der MwStSystwRL hinsichtlich Umsatzsteuer"* bestehen würde, da die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken für Wohnzwecke nicht unter die Steuerbefreiung fallen würde, ist zu entgegnen, dass der Verwaltungsgerichtshof dazu bereits wie folgt erkannt hat: *"Die österreichische Regelung findet aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht ihre Deckung in Art. 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten MwSt-Richtlinie, wobei die innerstaatliche Regelung betreffend die in Rede stehende Vermietung von Wohnraum (keine Umsatzsteuerpflicht, kein Vorsteuerabzug) in richtlinienkonformer Interpretation als Steuerbefreiung unter Vorsteuerauschluss zu verstehen ist (vgl. hiezu auch Ruppe, UStG 3, § 2 Tz. 258/1, sowie das hg. Erkenntnis vom 7. 6. 2005, 2000/14/0035). Die Regelung, mit der (nur) für bestimmte*

Vermietungsumsätze von der Grundregel der Sechsten MwSt-Richtlinie (Steuerbefreiung bei Ausschluss vom Vorsteuerabzug) abgewichen wird, hat Österreich innerhalb seines gemeinschaftsrechtlichen Ermessensspielraumes getroffen“ (VwGH 16. 2. 2006, 2004/14/0082). Für die in den Rechtsbestand des UStG 1994 durch § 28 Abs 5 Z 4 UStG 1994 übernommene Regelung der LVO, wurde das in Art 13 Teil B der 6. MwSt-RL (nunmehr Art 135 Abs 2 MwSt-RL) eingeräumte Mitgliedstaatenwahlrecht (Option zur Steuerpflicht) seitens des Gesetzgebers nicht ausgeübt. Eine unmittelbare Anwendbarkeit der Sechsten MwSt-Richtlinie ist schon aus diesem Grund nicht geboten. Auch in der Literatur wird eine solche direkte Anwendung abgelehnt (Mayr in SWK 32/2014, 1377). Die nationale Rechtslage zur kleinen Vermietung ist daher richtlinienkonform als unechte Steuerbefreiung zu interpretieren. Die unechte Steuerbefreiung (ohne Option zur Steuerpflicht) ist aus § 2 Abs 5 Z 2 UStG 1994 iVm § 28 Abs 5 Z 4 UStG 1994 abzuleiten (Ruppe/Achatz, UStG⁵ zu § 2 UStG Rz 258/2).

Dem weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin in der Beschwerde, dass eine *"kurzfristige Vermietung von Ferienwohnungen an Urlaubsgäste"* vorliegen würde, die *"nach EU-Recht zwingend steuerpflichtig"* wäre, ist zu entgegnen, dass keine Nachweise vorgelegt wurden, dass im konkreten Fall eine kurzfristige Vermietung an Urlaubsgäste durch die Beschwerdeführerin durchgeführt oder beabsichtigt wurde. Die Beschwerdeführerin hat weder Angebote noch sonstigen Schriftverkehr mit Dritten zur behaupteten beabsichtigten Vermietung vorgelegt. Tatsächlich hat keine Vermietung der betreffenden Ferienwohnung an Feriengäste stattgefunden.

Die Nachbarn gaben in der Niederschrift vom 23.04.2013 zu Protokoll, dass die Ferienwohnung von den Gesellschaftern und nahen Angehörigen der Gesellschafter der Beschwerdeführerin genutzt wurde und nie Mieter wahrgenommen wurden. Aus diesem Grund erfolgte auch seitens der Beschwerdeführerin keine einzige Gästemeldung an den Tourismusverband Region, wie von der Marktgemeinde Ortsgebiet mitgeteilt wurde.

Das Bundesfinanzgericht hat die vorgelegten Beweise gem. § 167 Abs. 2 BAO in freier Überzeugung zu würdigen und gelangt zur Überzeugung, dass die betreffende Ferienwohnung nur von den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin und deren nahen Angehörigen, und zwar langfristig, als Ferienwohnung ausschließlich privat genutzt wurde, weshalb nicht von einer kurzfristigen Vermietung an Urlaubsgäste auszugehen ist.

Aus den oben angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die ordentliche Revision unzulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Bei der umsatzsteuerlichen Würdigung des Sachverhaltes folgt das Bundesfinanzgericht der in diesem Erkenntnis zitierten, einheitlichen Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes. Da im konkreten Fall das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit strittig war, ist anzumerken, dass es sich dabei um eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Tatfrage handelt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG liegt somit nicht vor.

Wien, am 5. September 2019