

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 3. März 2014 gegen den endgültigen Bescheid des ***FA*** vom 28. November 2013 betreffend Umsatzsteuer 2009, Steuernummer 029/8614 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Umsatzsteuer 2009 wird endgültig nicht festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

A.)Ablauf des Verfahrens:

1.) Streitfrage:

Es ist strittig, ob die Verpachtung einer einzigen Eigentumswohnung durch ihre 2 Wohnungseigentümer ab 2009 als Liebhaberei anzusehen war. Diese Eigentumswohnung lag in einer Wohnanlage, die von einer Betreibergesellschaft betrieben wurde. Diese Eigentumswohnung wurde ab 2002 von den beiden Wohnungseigentümern der Wohnung an die Betreibergesellschaft verpachtet. Die Betreibergesellschaft zahlte 2002-2003 einen Pachtzins, danach nicht mehr. Im Jahr 2009 wurde das Konkursverfahren über die Betreibergesellschaft eröffnet. Die beiden Wohnungseigentümer haben ab 2004 keine Einnahmen mehr mit dieser Eigentumswohnung erzielt. Das Finanzamt sieht bis 2008 eine Einkunftsquelle der beiden Wohnungseigentümer. Da die Wohnungseigentümer aber keine Maßnahmen zur Erzielung von Einnahmen ergriffen hätten, sei ab 2009, dem Jahr der Konkurseröffnung, von einer geänderten Bewirtschaftungsart und damit von Liebhaberei auszugehen.

Die Bf bestreitet das Vorliegen von Liebhaberei. Die wirtschaftliche Erfolglosigkeit sei ihr nicht zuzurechnen.

2.) Schreiben auf der Ebene des Finanzamtes 2009

Der Masseverwalter der Betreibergesellschaft erklärte am 26.11.2009 dem Finanzamt, das Mietverhältnis zwischen der Betreibergesellschaft und der Bf sei per 20.1.2009 aufgelöst worden (Mail des Masseverwalters vom 26.11.2009 an den Organwalter des Finanzamtes).

3.) In ihrer Umsatzsteuererklärung 2009 vom 23.8.2010 hat die Beschwerdeführerin, eine Personengemeinschaft, weder Umsätze noch Vorsteuern bekannt gegeben. In ihrer Einnahmen-Ausgabenrechnung 2009 gab die Bf einen Verlust von 6.480,22 € bekannt. Dieser Betrag setzte sich aus Zinsbelastungen und AfA zusammen. Einnahmen wurden nicht erklärt.

4.) Einer internen Stellungnahme des Finanzamtes vom 18.5.2011 ist zu entnehmen, dass die gegenständliche Wohnung im Jahr 2001 angeschafft worden sei. Daraus sei ein Vorsteuerabzug von 22.274,66 € resultiert. Bis 2003 seien Mietzahlungen erfolgt, die ab 2004 eingestellt worden seien. Bis 2008 sei von einer Einkunftsquelle auszugehen. Die Insolvenz der Betreibergesellschaft 2009 sei eine Unwägbarkeit. Ab 2009 gebe es laufend Werbungskostenüberschüsse, mit welchen auch in Zukunft zu rechnen sei. Daher sei ab 2009 Liebhaberei gegeben. Dh, ab 2009 liege eine unternehmensfremde Verwendung oder Entnahme des Objektes vor. Diese sei steuerfrei. Daher liege im Jahr 2009 eine Änderung der Verhältnisse vor, die eine Vorsteuerberichtigung auslöse (§ 12 Abs 10 UStG 1994).

Im Jahr 2009 betrage die Vorsteuerberichtigung 2/10, dh 4.454,93 € (2/10 von 22.274,66 €).

Die Bf wurde mit Schreiben des Prüfers vom 23.5.2011 aufgefordert, für die Zeit ab 2009 eine Prognoserechnung vorzulegen.

5.) BP-Bericht vom 15.10.2013:

Im Jahr 2002 habe die Bf eine Wohneinheit von einer Errichtergesellschaft erworben. Die Bf habe in diesem Zusammenhang einen Vorsteuerabzug von 26.888 € (Ust-Bescheid 2002 vom 21.11.2003) erfolgreich geltend gemacht. Die Bf habe diese Wohneinheit mit Hilfe einer Betreibergesellschaft vermietet, die Mietenzahlungen seien aber ab dem Jahr 2004 eingestellt worden. Bis zum Jahr 2008 sei ein Totalüberschuss nicht erreicht worden.

Im Jahr 2009 sei über das Vermögen der Betreibergesellschaft das Konkursverfahren eröffnet worden (Beschluss vom 20.1.2009 N2N3 S X1Y7 y). Der Geschäftsbetrieb sei damals bereits eingestellt gewesen und es seien die noch existenten Bestandverhältnisse mit Wirksamkeit per 20.1.2009 oder per 31.3.2009 einvernehmlich aufgelöst worden.

Ab dem Zeitpunkt der Insolvenz der Betreibergesellschaft gebe es laufend Werbungskostenüberschüsse, mit welchen auch in Zukunft zu rechnen sei.

Ab diesem Zeitpunkt sei es die Aufgabe jedes Wohnungseigentümers gewesen, selbst Maßnahmen zur Liegenschaftsverwertung zu verwirklichen. Dies sei jedoch nicht geschehen. Die Wohnungseigentümer hätten ab Feber 2013 mit einer Dauerwohnungsvermietung begonnen. Die Mieteinnahmen seien jedoch ungeeignet, die Abschreibung und die Fremdfinanzierungskosten abzudecken, sodass sich ein Werbungskostenüberschuss ergebe.

Ab April 2009 sei die Einkunftsquelle nicht mehr anzuerkennen. Ab diesem Zeitpunkt liege auch keine unternehmerische Tätigkeit mehr vor.

Die unternehmensfremde Verwendung eines Gegenstandes sei ein Eigenverbrauch gem. § 3 a Abs 1 a UStG 1994. Werde ein Gegenstand , der bisher im steuerpflichtigen Unternehmensbereich verwendet worden sei, für nichtunternehmerische Zwecke entnommen oder genutzt, und sei die Entnahme oder Nutzung steuerfrei oder nach § 3a Abs 1a nicht steuerbar, so liege eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs 10 UStG 1994 vor. Die Änderung der Verhältnisse im Jahr 2009 führe somit zu einer Vorsteuerkorrektur.

Die Vorsteuerberichtigung, die wegen steuerfreien Eigenverbrauchs oder wegen eines nicht steuerbaren Eigenverbrauchs eines vorher zur Ausführung nicht unecht befreiter Umsätze verwendeten Grundstückes vorzunehmen sei, dürfe bei einem eventuellen Verkauf der Wohnung nicht gem. § 12 Abs 15 UStG in Rechnung gestellt werden.

Die anteilige Vorsteuerkürzung 2009 im Ausmaß von 3/10 betrage 8.066,40 € ($26.888 \times 3/10$).

6.) Mit USt-Bescheid 2009 vom 28.11.2013 (endgültiger Bescheid) wurde eine Berichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG 1994 des ursprünglichen Vorsteuerabzuges vorgenommen. Dies führte zu einer besteuerten Zahllast von 8.066,40 €.

27.12.2013: Fristverlängerungsantrag bis 31.1.2014

31.1.2014: Fristverlängerungsantrag bis 3.3.2014.

7.) Beschwerde vom 3.3.2014: Es liege keine Liebhaberei vor. Aus Gründen, die nicht im Einflussbereich der Bf gelegen seien, sei es nicht zur Erzielung eines Zusatzeinkommens gekommen.

8.) Stellungnahme des Prüfers vom 7.3.2014:

Spätestens ab 31.3.2009 liege im ursächlichen Zusammenhang zur Konkursöffnung und der Einstellung des Geschäftsbetriebes der Betreibergesellschaft kein Renditeobjekt vor.

Bis dato habe die wirtschaftliche Einheit (Wohnung) wie auch das Gesamtprojekt zu keinem Zeitpunkt einen Gesamtüberschuss erwarten lassen.

9.) Beschwerdeverentscheidung vom 20.3.2015: Die Beschwerde wurde abgewiesen.

Mit Schreiben vom 23.1.2013 hätten die Bf vorgebracht, seit 2004 überhaupt keine Einkünfte aus Vermietung der Wohnung erzielt zu haben.

Die Insolvenz der Betreibergesellschaft sei eine Unwägbarkeit. Bis 2008 läge eine Einkunftsquelle vor. Mit der Insolvenz der Betreibergesellschaft sei eine Änderung der Bewirtschaftung eingetreten. Seit 2004 seien keine Mieteinnahmen mehr erzielt worden. Es seien auch keine gewinnorientierten Maßnahmen gesetzt worden. Zumindest ab dem Eintritt der Insolvenz sei die Vermietung Liebhaberei. Dies löse eine Berichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG 1994 aus.

10.) Am 20.4.2015 stellte die Bf einen Vorlageantrag.

11.) Die Gesellschafter der Bf wurden am 14.1.2020 für den 6.2.2020 zu einer Parteienvernehmung geladen.

Der ihnen bekannt gegebene Gegenstand der Vernehmung lautete:

11.1.) Die Vermietung, sonstige Nutzung oder Unterlassung der Nutzung des Objektes in der AFstraße KR2, ILOB von 2001 bis heute

11.2.) Die Zusagen, die Sie in Bezug auf dieses Objekt von der Verkäuferin ADE11 AZ14 AS44 Management GmbH und der Betreibergesellschaft EA27 IE56 Wohn- und EEX2 GmbH erhalten haben.

11.3.) Ihre Reaktion auf das Unterbleiben der Zahlungen jedweder Miete ab 2004

11.4.) Ihre Reaktion auf die Beendigung des Mietvertrages mit der Betreibergesellschaft per 20.1.2009

11.5.) Ihre Versuche, den Schaden, der durch das Unterbleiben der Zahlungen von Miete entstanden ist, möglichst gering zu halten.

12.) Die Gesellschafter der Bf wurden in der Ladung aufgefordert, folgende Beweismittel zu Ihrer Vernehmung mitzubringen:

12.1.) Den Kaufvertrag, durch den Sie diese Immobilie erworben haben.

12.2.) Den Mietvertrag, durch den Sie dieses Objekt vermietet haben.

12.3.) Alle Unterlagen im Zusammenhang mit den Zusagen, die Sie in Bezug auf dieses Objekt von der Verkäuferin ADE11 AZ14 AS44 Management GmbH und der Betreibergesellschaft EA27 IE56 Wohn- und EEX2 GmbH erhalten haben.

12.4.) Alle Unterlagen, die Ihre Reaktion auf das Unterbleiben der Zahlungen jedweder Miete ab 2004 erkennen lassen

12.5.) Alle Unterlagen, die Ihre Reaktion auf die Beendigung des Mietvertrages mit der Betreibergesellschaft per 20.1.2009 erkennen lassen

12.6.) Alle Unterlagen, die im Zusammenhang mit Ihren Versuchen stehen, den Schaden, der durch das Unterbleiben der Zahlungen von Miete entstanden ist, möglichst gering zu halten.

12.7.) Die Einnahmen- Ausgabenrechnungen 2001-2019 in Bezug auf dieses Objekt

12.8.) Eine Prognoserechnung in Bezug auf dieses Objekt von 2019-2029

Die Bf wurde darauf hingewiesen, dass diese Prognoserechnung vergleichbare Ansätze wie ihre Einnahmen- und Ausgabenrechnungen enthalten sollte, um die Prognoserechnung mit den Einnahmen-Ausgabenrechnungen vergleichen zu können

13.) Das Finanzamt legte am 20.1.2020 den Bauträgervertrag vom 4.4.2001 (Kaufpreis 2,219.902 S = 161.326,57 €) vor, ferner einen Entwurf für einen Pachtvertrag zwischen den beiden Investoren und der Betreibergesellschaft, ferner die Eingangsrechnung vom 10.1.2002 (Entgelt netto 134.438,81 €, Vorsteuer: 26.887,76), das Übernahmeprotokoll vom 10.1.2002, die Umsatzsteuererklärung 2008, die Erklärung E 6 aus 2008, die Einnahmen-Ausgabenrechnung 2008, die Umsatzsteuererklärung 2009, die Erklärung E6 2009 und die Einnahmen- Ausgabenrechnung 2009.

Das Finanzamt erklärte am 20.1.2020 per E-Mail, dass für 2010 eine Leermeldung betreffend Umsatzsteuer eingereicht worden sei und im Jahr 2013 von der Bf schriftlich bekannt gegeben worden sei, dass die Abgabe einer Steuererklärung ab 2011 mangels Vorliegens von Einkünften nicht mehr notwendig sei.

14.) Die AEID ILOB gab am 21.1.2020 bekannt, dass die Wohnanlage in Betrieb sei. Sie gab auch die Anschrift des derzeitigen Betreibers bekannt.

15.) Die ARN77 EA26a L1L5 GmbH gab mit Schreiben vom 27.1.2020 bekannt, auf dem Standort dieser Wohnanlage allen Bewohnern Personenbetreuungen und Vermittlung von Pflegeleistungen sowie weitere Dienstleistungen anzubieten.

16.) Die derzeitige Betreibergesellschaft dieser Wohnanlage gab mit Schreiben vom 27.1.2020 bekannt, auf dem Standort dieser Wohnanlage ein EEUN16 zu betreiben. Die Fertigstellung der Häuser sei in Stufen erfolgt. Die Wohnungen würden im eigenen und im fremden Namen vermietet werden.

Auf die Frage „Vermitteln Sie bei Bedarf im Auftrag von Wohnungseigentümern, die Eigentumswohnungen an diesem Standort erworben haben, Mietverträge oder Kaufverträge betreffend diese Eigentumswohnungen?“ antwortete die Betreibergesellschaft mit Ja.

Auf die Frage „Bieten Sie allen Wohnungseigentümern auf diesem Standort bei Bedarf Leistungen wie Unterstützung bei der Vermietung oder beim Verkauf, Hausverwaltung oder ähnliche Leistungen an?“ antwortete die Betreibergesellschaft „Nein, nicht allen Wohnungseigentümern“.

17.) Am 6.2.2020 gaben die Gesellschafter der Bf (Gesellschafter Herr NO36 BF und Gesellschafterin Frau ET19 BF) an:

Der Gesellschafter: Sie hätten den gesamten Nettokaufpreis durch einen Bankkredit finanziert. Die derzeitige Rückzahlungsrate betrage 580 € im Monat, anfangs sei es weniger gewesen. Im Jahr 2001 sei der Kaufvertrag für die Wohnung geschlossen worden. Im Jahr 2002 sei ihnen die Wohnung übergeben worden. Im Jahr 2002 hätten sie die Wohnung der Betreibergesellschaft verpachtet. Er könne sich nicht daran erinnern, jemals von der Betreibergesellschaft einen Pachtzins erhalten zu haben. Er habe die alten Einnahmen- Ausgabenrechnungen nicht mehr. Für ihn sei die ganze Sache dort oben nicht durchschaubar gewesen, weil es so viele Wechsel gegeben habe. Es habe in der Person der Betreibergesellschaft zwei bis drei Wechsel gegeben. Bis zum Jahr 2013 habe niemand in dieser Wohnung gewohnt [Der Gesellschafter, Niederschrift 6.2.2020 (NiS) S. 1 und 2].

Es sei damals ab 2002 so gewesen, dass zwar Wohnungen gekauft worden seien, dass die Betreibergesellschaft aber nur wenige Mieter gefunden habe. Es habe viel Wirbel gegeben. Einige Wohnungseigentümer hätten die Kredite nicht mehr bedienen können. So seien einige

Wohnungen, die ca 160.000 € gekostet hätten, um 60.000 – 70.000 € versteigert worden (Gesellschafter, NiS S. 3).

In der Zeit vor 2013 habe die Betreibergesellschaft nur 40% der Wohnungen vermieten können. Daher habe es große Probleme gegeben, die Betriebskosten zu bezahlen, um überhaupt die Anlage erhalten zu können (Gesellschafter, NiS S. 5).

In der Zeit, in der keine Miete bezahlt worden sei, habe die Betreibergesellschaft Betriebskostenzahlungen haben wollen. Dagegen habe er sich erfolgreich gewehrt. Er habe jahrelang keine Miete bekommen, habe aber auch keine Betriebskosten zahlen müssen und er habe gewartet, was passiert. Dazwischen habe es mindestens zwei Betreiberwechsel gegeben. Wenn er nachgefragt habe, sei er beschwichtigt worden. Er habe von Betreiber zu Betreiber gehofft, dass es endlich besser werden werde. Der Geschäftsführer habe ihm ab 2009 immer wieder versprochen, er versuche, einen Mieter zu finden. Die Gesellschafter hätten sich darauf verlassen und sich sicher auch zu wenig gekümmert. Vielleicht sei er zu gutgläubig gewesen (der Gesellschafter, NiS. S. 4,5,6).

Finanzamt: Er habe jemandem vertraut, der ihm schon jahrelang Versprechungen gemacht habe, die er nicht eingehalten habe (NiS. S. 6):

Im Jahr 2013 habe der Geschäftsführer der Betreibergesellschaft dann tatsächlich einen Mieter gefunden (der Gesellschafter, NiS. S. 6).

Finanzamt: Die Miete ab 2013 sei angesichts der Zinsbelastung viel zu gering, um einen Gesamtüberschuss erwirtschaften zu können (NiS S. 6).

Der Gesellschafter: Sie seien froh gewesen, dass endlich etwas hereingekommen sei (NiS. S. 6).

Finanzamt: Die Bf habe sich gegen die Unterlassung von Zahlungen der Betreibergesellschaft nie gewehrt. Daher habe sich die Betreibergesellschaft darauf konzentrieren können, denjenigen Eigentümern Pachtentgelte zu zahlen, die ihre Ansprüche geltend gemacht hätten. Das könne das Finanzamt allerdings nicht beweisen (NiS. S. 6).

Die Schwierigkeiten, vor 2014 überhaupt einen Mieter zu finden, dürften auf Unstimmigkeiten innerhalb der Betreibergesellschaft zurückzuführen gewesen sein. Es sei die Wohnung vor 2013 sicher eine schöne Wohnung gewesen. Aber sie hätten nicht versucht, auf eigene Faust die Wohnung zu vermieten. Da hätten sie inserieren müssen und das hätten sie nicht gemacht. Sie hätten damals gar nicht überlegt, ob sie auf eigene Faust vermieten sollten (der Gesellschafter NiS. S. 4, 5).

Die Gesellschafterin ergänzte, es wäre damals sicher nicht möglich gewesen, auf eigene Faust die Wohnung zu vermieten. Die vielen Betreiberwechsel hätten sehr viel Unsicherheit gebracht (Gesellschafterin, NiS S. 5).

Er wisse nichts über gerichtliche Schritte gegen die Betreibergesellschaft (der Gesellschafter, NiS S. 5).

Das Finanzamt legte einen undatierten Aktenvermerk über die BP vor. Mehr Unterlagen gebe es dazu nicht mehr (NiS S. 5).

Das Abwarten der BP betreffend die Liebhabereiprüfung könne nur deshalb erfolgt sein, weil der Prüfer angenommen habe, dass die Gesellschafter gegen die Betreibergesellschaft vorgehen. Wenn sich bereits bei der BP, die bereits 2008 begonnen habe, der Sachverhalt so dargestellt hätte, wie dies heute geschildert werde, hätte es keinen Grund gegeben, nicht schon viel früher Liebhaberei anzunehmen (Finanzamt, NiS S.5).

Das Finanzamt brachte vor: Die Bf habe fünf Jahre lang nicht auf die unterbliebenen Zahlungen der Betreiberin reagiert. Dies sei keine zweckentsprechende Reaktion. Auch nach Auflösung des Pachtvertrages habe die Bf nicht versucht, selbst zu vermieten, sie habe nicht inseriert, sie habe sich immer nur auf die Betreibergesellschaft verlassen. (NiS. S. 5,6).

Der Gesellschafter pflichtete dem bei (NiS. S. 5,6, 8).

Finanzamt: Dass ab dem Konkurs keine einnahmenseitigen Maßnahmen ergriffen worden seien und dass ab 2013 nur sehr geringe Mieteinnahmen erwirtschaftet worden seien, sei ab 2009 eine Änderung der Bewirtschaftungsart (NiS. S. 5 und 6).

Das Finanzamt legte vor: Schriftliche Erklärung der Bf mit Einlaufstempel 23.1.2013. Dies sei nach Ansicht des Finanzamtes die Erklärung der Beendigung der Tätigkeit (NiS. S. 7).

Hierzu erklärten die Gesellschafter: Sie hätten damals vorläufig ihre Ruhe haben wollen, hätten aber gehofft, dass es weitergehen werde (NiS. S. 8).

Die gesamte Wohnanlage dürfte im Jahr 2014 fertig geworden sein. Sie bestehe aus vier Wohngebäuden und einem Verwaltungsgebäude. Im Verwaltungsgebäude befänden sich ein Speisesaal und eine Kantine, Sanitäranlagen für Behinderte und Büros (der Gesellschafter, NiS S. 4).

Vom 1.6.2013 – 31.12.2015 hätten sie 280 € pro Monat Miete bekommen. Die Mieterin habe die Miete der Betreibergesellschaft bezahlt und diese habe die Miete an die Gesellschafter weitergeleitet. Es habe einen EIAT mit der Betreibergesellschaft gegeben. Die Betreibergesellschaft sei berechtigt gewesen, sich 60 € im Monat abzuziehen. Nach einiger Zeit habe die Mieterin darauf bestanden, die Miete direkt an die Gesellschafter zu bezahlen. Sie müsste die 60 € und die Betriebskosten direkt an die Betreibergesellschaft bezahlt haben. Die Mieterin habe ab 1.1.2016-1.9.2016 300 € im Monat bezahlt. Das Mietverhältnis mit der ersten Mieterin habe per 1.9.2016 geendigt [der Gesellschafter, Niederschrift (NiS) S. 2].

Vom 1.10.2016 bis 31.12.2019 hätten sie 330 € im Monat auf Grund des zweiten Mietverhältnisses bekommen. Der Name des Mieters sei ihm nicht bekannt. Der Geschäftsführer der Betreibergesellschaft dürfte ihn im Oktober 2016 angerufen haben und ihm mitgeteilt haben, dass er wieder einen Mieter gefunden habe. Die Managementgebühr von 60 € habe von 2016 bis 2019 wieder der Mieter bezahlt (der Gesellschafter, NiS S. 3).

Er komme mit dem Geschäftsführer der Betreibergesellschaft einigermaßen gut aus. Er sei aber froh, wenn er möglichst wenig von da oben höre (der Gesellschafter NiS S. 3).

Frage des Richters: Ihre schadensbegrenzende Maßnahme bestand darin, dass Sie sich letztlich damit zufrieden gegeben haben, mit Hilfe der Betreibergesellschaft eine wenn auch geringere, aber relativ sichere Miete zu erhalten (NiS S. 7)?

Der Gesellschafter: Ja. An Senioren für 500-600 € zu vermieten, sei sehr schwer möglich (NiS. S. 7).

Der Gesellschafter erwähnte aber noch einen Versuch, diese Wohnung vor 7-8 Jahren um ca 135.000 € zu verkaufen. Sie hätten damals in der Internetplattform willhaben.at inseriert. Es habe einen Interessenten gegeben, der jedoch wegen der Abnutzungserscheinungen an den allgemeinen Teilen der Liegenschaft sein Interesse verloren habe. Auch jetzt hätten sie wieder den Entschluss gefasst, zu versuchen, die Wohnung um etwa 130.000- 135.000 € zu verkaufen, aber sie hätten noch nicht inseriert. Sie hätten auch schon seit 10 Jahren immer wieder der Betreibergesellschaft gesagt, sie solle doch für sie einen Käufer finden. Dies sei auch zugesagt worden, habe aber noch nicht funktioniert (der Gesellschafter, NiS S. 7).

Der Gesellschafter: Das Haus sei in Holzriegelbauweise erbaut worden. Die Wände bestünden aus Holz, darauf seien Platten gelegt worden und diese seien verputzt worden. Daher sähen die Wände wie gemauert aus. Im Erdgeschoß gebe es beträchtliche Feuchtigkeitsschäden. Das Holz sei verfault. Es sei mit einigen anteiligen Sanierungskosten zu rechnen (NiS S. 8).

Der Gesellschafter: Die Kreditraten seien immer pünktlich bezahlt worden (NiS. S. 8).

Das Finanzamt legte am 6.2.2020 vor:

EA-Rechnungen 2008 und 2009

Undatierten Aktenvermerk des Finanzamtes, in welchem von gerichtlichen Schritten gegen die Betreibergesellschaft die Rede ist. Das Finanzamt datierte während der Vernehmung vom 6.2.2020 diesen Aktenvermerk in die Zeit der Betriebsprüfung (NiS S. 5).

Schreiben der Bf mit Einlaufstempel vom 23.1.2013 (seit 2004 keine Einkünfte).

Der Gesellschafter legte am 6.2.2020 vor:

Wohnungseigentumsvertrag vom 7.12.2011

Erklärung der Betreibergesellschaft vom 4.2.2013

Erster Mietvertrag 1.6.2013 betreffend das Objekt der Bf mit der Betreibergesellschaft.

Kündigung des ersten Mietvertrages vom 28.8.2016

Betreiber-EIAT vom 17.3.2015

Zustimmungserklärung vom 17.3.2015

Rechnung der Betreibergesellschaft vom 10.1.2020

Schriftliche Erklärung des Gesellschafters vom 3.2.2020 über Mieteinnahmen

Die Bf wurde während der Vernehmung am 6.2.2020 durch den Richter aufgefordert, die Einnahmen-Ausgabenrechnungen 2010-2019 , die Prognoserechnung 2019-2029 sowie den Kreditvertrag vorzulegen.

18.) Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 27.5.2020 brachte die Bf vor:

Zeitraum 2002-2012:

Ab dem Jahr 2002 sei das Objekt über eine Betreibergesellschaft vermietet gewesen. Der vertraglich zugesicherte Mietzins sei bei 580 € pro Monat gelegen. Über einen 20 –jährigen Zeitraum hätte sich ein Gesamtüberschuss von 39.000 € ergeben (beiliegende Prognoserechnung per 1.1.2002).

Es seien jedoch Unwägbarkeiten aufgetreten, die im Bereich der Betreibergesellschaft gelegen seien. Die Gesellschafter hätten nicht die vertraglich zugesicherten Mieten erhalten. Die Gesellschafter hätten keine eigenen Dispositionen getroffen, da sie auf Grund ihrer Unerfahrenheit den Zusicherungen der Betreibergesellschaft, dass bald Mieter gefunden werden würden, geglaubt hätten. Die Gesellschafter hätten den Bruch mit der Betreibergesellschaft gefürchtet, da sie sich eine Vermietung in Eigeninitiative nicht zugetraut hätten.

Jedoch hätten die Gesellschafter versucht, die Wohnung zu veräußern. Diese Verhandlungen seien jedoch gescheitert. Die Gesellschafter hätten durch Verkaufsverhandlungen rasch und wirtschaftlich sinnvoll reagiert.

Zeitraum ab 2013:

Ab dem Jahr 2013 sei die Vermietung zu einem reduzierten Mietzins in Höhe von anfänglich netto 280 € pro Monat erfolgt. Diese Mietreduktion hätte in den Folgejahren zu Verlusten geführt. Ab dem Jahr 2013 läge eine Änderung der Bewirtschaftungsart vor. Die beiliegende Prognoserechnung ab 2020 würde auch für diesen Zeitraum positive Einkünfte ergeben.

Diesen Ausführungen waren beigelegt:

Einnahmen-Ausgabenrechnung 2010-2019 mit positiven Einkünften ab 2016;
Prognoserechnung per 1.1.2002 bis 2021 mit einem kumulierten Gesamtüberschuss von 39.311,46 €; Prognoserechnung per 1.1.2020 mit idR laufend steigenden Einkünften;
Kreditanbot vom 2.7.2001

19.) Mit Schreiben vom 17. 6.2020 (S. 1-6) replizierte das Finanzamt:

Die Vermietungstätigkeit sei 2009 beendet worden. Ab diesem Zeitpunkt liege keine Einkunftsquelle mehr vor. Die Vermietung ab 2013 sei eine neue Betätigung in anderer Bewirtschaftungsform (S. 5-6).

2002-2012:

Die Prognose ab 1.1.2002 sei durch den Ansatz fiktiver Einnahmen gekennzeichnet. Ob es in den Jahren 2002 und 2003 Einnahmen gegeben habe, sei unklar. Trotz jahrelanger Nichtentrichtung der Pachtzahlungen hätte die Bf keine Gegenmaßnahmen getroffen (S. 1-2).

Ein wirtschaftlich sinnvolles Vorgehen der Bf liege im Zeitraum 2002-2009 nicht vor. Das Finanzamt habe jedoch bis zur Konkurseröffnung über die Betreibergesellschaft die Werbungskostenüberschüsse anerkannt, da die Bf ein gerichtliches Vorgehen gegen die Betreibergesellschaft in Aussicht gestellt habe. Diese Maßnahme sei jedoch nie ergriffen und auch nie geplant gewesen, wie sich nach der Parteienvernehmung ergeben habe. Es sei auch keine Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren erfolgt (S. 2,3).

Unwägbarkeiten wären einer Qualifizierung als Einkunftsquelle nicht abträglich. Anders verhielte es sich, wenn der sich Betätigende nicht alle Maßnahmen (Eintreibungsversuche, Kündigung des Pachtverhältnisses, Versuche, die Wohnung eigenständig zu vermieten, Versuche, die Wohnung zu verkaufen) verwirkliche, um bei Einnahmenausfällen diese zumindest zu vermindern. Werden diese Maßnahmen jahrelang unterlassen und werde letztlich auf die offenen Pachtforderungen verzichtet, liege ein Wechsel zu einer Liebhaberei vor (S. 3).

Die Bf habe für 2010 eine Umsatzsteuer –Leermeldung und ab 2011 überhaupt keine Steuererklärungen mehr eingereicht. Mit Schreiben vom 23.1.2013 teilten sie dem Finanzamt mit, dass sie ab 2004 keine Einkünfte aus Vermietung mehr hätten und es ab 2011 nicht mehr erforderlich sei, Steuererklärungen abzugeben (S. 4).

2013 ff:

Die Überschussrechnungen 2010-2019 seien fiktiv. Es fehlten Instandhaltungs- und/oder Instandsetzungsaufwendungen, obwohl das Gebäude bereits sanierungsbedürftig gewesen sei (S. 4).

Die ab 2013 gesetzten Schritte zur Überlassung der Wohnung in Form eines Betreiber-EIATes inklusive Verwaltungsvollmacht sei eine andere Form der Bewirtschaftung (S. 1-3,5). Die Zinsbelastung sei nun geringer, es bestehe aber das Risiko der Leerstehung.

Ad Prognose ab 1.1.2020: Der Ansatz eines Mietausfallswagnisses fehle (S. 5).

Soweit die Stellungnahme des Finanzamtes.

B.) Über die Beschwerde wurde erwogen:

I.) Feststellungen:

1.) Allgemeines:

Mit Bauträgervertrag vom 4.4.2001 erwarben die Gesellschafter der Bf 139/10.000stel Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZXS KGNE ILOB von der Errichtungsgesellschaft „EOI67“ OA25 GmbH um 2,219.902 ATS (161.326,57 €)(Pk 4,1 des Vertrages) . Die Errichtungsgesellschaft versprach, auf diesem Grundstück eine Seniorenwohnanlage mit 74 Wohnungseigentumseinheiten in sieben Häusern und ein achtes Gebäude als Verwaltungsgebäude zu errichten (Pkt 1 Bauträgervertrag). Die Vertragspartner kamen

überein, dass mit diesen Miteigentumsanteilen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 64 im Dachgeschoß des Hauses 4 Typ C3 verbunden werden werde (Pkt 2,1 Bauträgervertrag) . Die Errichtungsgesellschaft verpflichtete sich, diese Wohnung Nr. 64 für die Gesellschafter der Bf zu errichten (Pkt 2,3; 3,3 , 4,1des Vertrages).

Der ursprüngliche Plan der Bf sah vor, die Wohnung nach dem Erwerb von dieser Errichtungsgesellschaft (Bauträgerin) zeitnahe der ersten Betreibergesellschaft um 8.016 S (582,55 €) pro Monat zu verpachten (Pkt. 4.1. Bauträgervertrag; Entwurf eines Pachtvertrages mit der ersten Betreibergesellschaft, der im Wesentlichen in den Jahren 2002 und 2003 eingehalten worden ist). Der Bauträgervertrag sah die Verpachtung der Wohnung an die erste Betreibergesellschaft sogar zwingend vor (Pkt 4.1. Bauträgervertrag).

Die Bf verpachtete diese Wohnung kurz nach der Übernahme vom Bauträger ab 1.2.2002 (Übernahmeprotokoll vom 10.1.2002) der ersten Betreibergesellschaft. Die Bf verzichtete in diesem Pachtvertrag für die Dauer von 75 Jahren auf ihr Kündigungsrecht, außer für den Fall des Eigenbedarfes (Pkt 3 des tatsächlich eingehaltenen Pachtvertragsentwurfes). Der Vertrag sah allerdings ein vorzeitiges Auflösungsrecht des Verpächters für den Fall, dass die Pächterin länger als 90 Tage mit dem Pachtzins in Verzug sein sollte, vor (Pkt 3.4. Pachtvertragsentwurf).

Die erste Betreibergesellschaft übernahm auch die Erhaltungspflicht betreffend die Eigentumswohnung (Pkt 5.2. Pachtvertragsentwurf). Die Pächterin (i.e. erste Betreibergesellschaft) verpflichtete sich grundsätzlich, die gegenständliche Eigentumswohnung zur Verwirklichung des EO13en Wohnens laut Betriebskonzept zu verwenden (Pkt 6.1. des eingehaltenen Pachtvertragsentwurfes).

Dieses Betriebskonzept bestand im Wesentlichen darin, dass die Betreibergesellschaft Senioren das Angebot machte, Wohnungen an diesem Standort (ILOB, AFstraße KR2-HN4) von der Betreibergesellschaft zu mieten. Senioren, die Betreuungsdienste benötigten, konnten diese Dienste bei einer Betreuungsgesellschaft gegen ein zusätzliches Entgelt in Anspruch nehmen . Die Infrastruktur an diesem Standort umfasste neben den Mietwohnungen ein Restaurant, eine Kantine und auch Sanitäranlagen für Personen, die Hilfe bei der Körperpflege benötigten (Schreiben des BFG vom 16.1.2020 an die Betreuungsgesellschaft , Rückäußerung der Betreuungsgesellschaft vom 27.1.2020; Schreiben des BFG vom 16.1.2020 an die dritte Betreibergesellschaft, Rückäußerung dieser dritten Betreibergesellschaft vom 27.1.2020; Internet-Ausdruck „ BEBAO17 “ ; AUL71 ILOB ; NiS vom 6.2.2020, S. 4).

Einnahmen – Ausgaben der Bf 2001:

1.978,62 €.....Verlust 2001

0 €.....Einnahmen (Bescheidgrundlagen 2001 AIS)

Der Gesellschafter der Bf hat seinen Anteil an diesem Verlust auch steuerlich geltend gemacht (Einkommensteuerbescheid 2001 an den Gesellschafter vom 27.11.2003).

Die Gesellschafter erklärten sich bereit, diese Eigentumswohnung an die erste Betreibergesellschaft EEUN16 GmbH zu verpachten (Pkt 4,1 des Vertrages).

2002:

Die Eigentumswohnung wurde am 10. 1. 2002 ohne Mängel den Gesellschaftern der Bf übergeben (Übernahmeprotokoll vom 10.1.2002).

Ab dem 1.2.2002 verpachteten die Gesellschafter der Bf der Betreibergesellschaft EEUN16, Errichtungs- und Verwaltungsgesellschaft m.b.H. GmbH alias EEIGES15 GmbH, alias ARN77-AZ14 Verwaltungs- und Betriebsgesellschaft mbH, alias EA27 IE56 Wohn- und EEX2 GmbH, FNY22i, AFstraße, ILOB, vertreten durch Herrn AS91 MAN18 (Geschäftsführer vom 20.1.2000-2.8.2007), die im Jänner 2002 fertig gestellte Eigentumswohnung um 575,93 € wertgesichert+ 10% USt pro Monat (Bescheid vom 7.7.2003 betreffend U 5-12/2002: Pachteinahmen 4.607,44 € / 8 = 575,93 €); Die Eigentumswohnung wurde somit durch die Gesellschafter der Bf im Jahr 2002 durch Verpachtung erstmalig verwendet

(vgl. Pkt 4,1 des Entwurfs eines Pachtvertrages; Rechnung der Errichtungsgesellschaft vom 10.1.2002 an die Bf; Übernahmeprotokoll vom 10.1.2002). Während der ersten drei Monate (Feber-April 2002) wurde Pachtzinsfreiheit vereinbart (Pkt 4,1 Entwurf Pachtvertrag).

Die Pächterin verpflichtete sich, im Pachtgegenstand das „EO13e Wohnen“ laut Betriebskonzept durchzuführen (Pkt 6 Entwurf Pachtvertrag; zur Erklärung dieses Begriffes siehe oben).

Der vereinbarte Pachtzins (575,93 € pro Monat 2002, 582,55 € 2003) wurde ab Mai 2002 bis Ende 2003 bezahlt . Die Betreibergesellschaft bezahlte im Jahr 2002 an die Bf 4.607,44 € Pachtzins.

Die Bf erklärte einen Verlust für 2002 von - 2.884 € aus Vermietung und Verpachtung (Bescheidgrundlagen 2002 AIS Bf ;darunter 1.538,17 € AfA lt. Einnahmen-Ausgabenrechnung 2008 und 2009; Pkt 4,1 Entwurf Pachtvertrag; Übernahmeprotokoll vom 10.1.2002; Bescheid vom 7.7.2003 betreffend U 5-12/2002: Pachteinnahmen 4.607,44 € / 8 = 575,93 €).

Daraus folgt:

Einnahmen-Ausgaben 2002 (Bescheidgrundlagen 2002 AIS Bf; Bescheid vom 7.7.2003 betreffend U 5-12/2002):

+4.607,44 €..Pachtzins (Bescheid U 5-12/2002 vom 7.7.2003)

-5.953,27 €...Kreditzinsen

-1.538,17 €...AfA (lt. E-A-Rechnungen 2008, 2009)

-2.884 €.....Verlust aus V+V (AIS-Daten 2002)

$$4.607,44 - x - 1.538,17 = -2.884$$

$$4.607,44 + 2.884 - 1.538,17 = x$$

$$5.953,27 \text{ €} = x \text{ (Kreditzinsen)}$$

Der Gesellschafter der Bf hat seinen Anteil an diesem Verlust von 50% auch steuerlich geltend gemacht (Einkommensteuerbescheid 2002 an den Gesellschafter vom 27.11.2003). Bei der Gesellschafterin ergaben sich keine steuerlichen Auswirkungen dieses Verlustes.

2003:

Die Betreibergesellschaft bezahlte der Bf im Jahr 2003 6.990,60 € Pachtzins (582,55 € pro Monat= Pachtzins laut Pachtvertragsentwurf, vorgelegt vom Finanzamt am 20.1.2020, lt. Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 19.7.2004).

Die Bf erklärte im zweiten Jahr der Vermietung/Verpachtung (2003) noch einen Verlust von - 514,76 € (darunter 1.538,17 € AfA)(Bescheidgrundlagen 2003 Bf AIS; Vgl. Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 2008 und 2009). Daraus folgt:

Einnahmen-Ausgaben 2003:

+6.990,60 €..Pachtzins lt Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 19.7.2004

- 5.967,19 €..Kreditzinsen

-1.538,17 €...AfA (lt. EA-Rechnungen 2008, 2009)

- **514,76 €.....**Verlust aus V+V (AIS-Bescheidgrundlagen 2003)

$$6.990,60 - x - 1.538,17 = - 514,76$$

$$6.990,60 + 514,76 - 1.538,17 = x$$

$$5.967,19 \text{ €} = x \text{ (Kreditzinsen)}$$

Der Gesellschafter der Bf hat seinen Anteil an diesem Verlust von 50% auch steuerlich geltend gemacht (Einkommensteuerbescheid 2003 an den Gesellschafter vom 9.9.2004). Bei der Gesellschafterin ergaben sich keine steuerlichen Auswirkungen dieses Verlustes.

2004:

Ab Anfang 2004 wurde durch die Betreibergesellschaft, vertreten durch den Geschäftsführer, Herrn AS91 MAN18, kein Pachtzins mehr bezahlt, weil diese Liquiditätsprobleme hatte. Es war ihr nicht gelungen, die Wohnung der Bf zu vermieten (Umsatzsteuerbescheid 2004 Bf vom 28.9.2005; NiS 6.2.2020).

Die Bf erzielte im Jahr 2004 einen Verlust von -7.208,82 € darunter AfA von -1.538,17 € (Bescheidgrundlagen AIS 2004; Einnahmen-Ausgabenrechnungen 2008 und 2009 mit Bekanntgabe der AfA). Die Gesellschafter machten in ihrer ESt-Erklärung je einen Verlust von 3.604,41 € geltend. Daraus folgt:

Einnahmen-Ausgaben 2004:

0 €.....Pachtzins (Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 28.9.2005)

- 5.670,65 €..Kreditzinsen

-1.538,17 €...AfA (E-A-rechnungen 2008, 2009)

- **7.208,82 €**...Verlust aus V+V (AIS-Daten 2004;2 ESt-Bescheide 2004 17.10.05)

$$0 - x - 1.538,17 = - 7.208,82$$

$$7.208,82 - 1.538,17 = x$$

$$5.670,65 \text{ €} = x \text{ (Kreditzinsen)}$$

Der Gesellschafter der Bf hat seinen Anteil an diesem Verlust von 50% auch steuerlich geltend gemacht (Einkommensteuerbescheid 2004 an den Gesellschafter vom 17.10.2005). Bei der Gesellschafterin ergaben sich keine steuerlichen Auswirkungen dieses Verlustes.

2005:

Die Bf erzielte auch 2005 keine Einnahmen aus V+V, weil die Betreibergesellschaft, vertreten durch Herrn AS91 MAN18, kein Pachtentgelt bezahlen konnte. Die Bf erzielte im Jahr 2005 einen Verlust von -6.540,90 €, darunter AfA von -1.538,17 € (Bescheidgrundlagen AIS 2005; Einnahmen-Ausgabenrechnungen 2008 und 2009 mit Bekanntgabe der AfA; Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 9.11.2006). Die Gesellschafter machten einen Verlust aus der Verpachtung der Wohnung von je 3.271,45 € ($3.271,45 \text{ €} \times 2 = 6.540,9 \text{ €}$) geltend (2 ESt-Bescheide Gesellschafter vom 15.11.2006). Daraus folgt:

Einnahmen-Ausgaben 2005:

0 €.....Pachtzins (USt-Bescheid 2005 vom 9.11.2006)

- 5.002,73 €...Kreditzinsen

-1.538,17 €...AfA (EA-Rechnungen 2008, 2009)

- **6.540,90 €**...Verlust aus V+V (2 ESt-Bescheide Gesellschafter vom 15.11.2006)

$$0 - x - 1.538,17 = - 6.540,90$$

$$6.540,90 - 1.538,17 = x$$

$$5.002,73 \text{ €} = x \text{ (Kreditzinsen)}$$

Der Gesellschafter der Bf hat seinen Anteil an diesem Verlust von 50% auch steuerlich geltend gemacht (Einkommensteuerbescheid 2005 an den Gesellschafter vom 15.11.2006). Bei der Gesellschafterin ergaben sich keine steuerlichen Auswirkungen dieses Verlustes.

2006:

Auch 2006 erzielte die Bf keine Einnahmen aus der Verpachtung, weil die Betreibergesellschaft, vertreten durch Herrn AS91 MAN18, kein Pachtentgelt bezahlen konnte. Die Bf erzielte einen Verlust von -6.776,61 €. Die AfA betrug 1.538,17 €

(Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 28.9.2007; F-Bescheid 2006 vom 28.9.2007; Einnahmen-Ausgabenrechnungen 2008 und 2009 mit AfA). Daraus folgt:

Einnahmen-Ausgaben 2006:

0 €.....Pachtzins (USt-Bescheid 2006 vom 28.9.2007)

- 5.238,44 €...Kreditzinsen

-1.538,17 €...AfA (lt. EA-Rechnungen 2008, 2009)

- **6.776,61 €**...Verlust aus V+V (F-Bescheid vom 28.9.2007 betreffend 2006)

$$0 - x - 1.538,17 = -6.776,61$$

$$6.776,61 - 1.538,17 = x$$

$$5.238,44 \text{ €} = x \text{ (Kreditzinsen)}$$

Die Gesellschafter der Bf haben diesen Verlust auch steuerlich geltend gemacht (F-Bescheid vom 28.9.2007 betreffend 2006; Einkommensteuerbescheid 2006 an den Gesellschafter vom 1.10.2007).

2007:

Auch im Jahr 2007 erzielte die Bf keine Pachtentgelte (Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 25.9.2008), weil die Betreibergesellschaft, vertreten durch Herrn AS91 MAN18 (Geschäftsführer bis 2.8.2007) und Herrn A11-IAD IO14A (Geschäftsführer ab 3.8.2007) kein Pachtentgelt bezahlen konnte. Sie erzielte einen Verlust aus V+V von -7.427,30 €, darin enthalten AfA von 1.538,17 € (F-Bescheid 2007 vom 29.8.2008; Einnahmen-Ausgabenrechnungen 2008 und 2009 mit Angabe der AfA). Daraus folgt:

Einnahmen-Ausgaben 2007:

0 €.....Pachtzins (USt-Bescheid 2007 vom 25.9.2008)

- 5.889,13 €...Kreditzinsen

-1.538,17 €...AfA (EA-rechnung 2008, 2009)

- **7.427,30 €**...Verlust aus V+V lt. F-Bescheid vom 29.8.2008 betr. 2007

$$0 - x - 1.538,17 = -7.427,30$$

$$7.427,30 - 1.538,17 = x$$

$$5.889,13 \text{ €} = x \text{ (Kreditzinsen)}$$

Die Gesellschafter der Bf haben diesen Verlust auch steuerlich geltend gemacht (F-Bescheid vom 29.8.2008 betreffend 2007; Einkommensteuerbescheid 2008 an den Gesellschafter vom 4.9.2008).

In ihrer Einnahmen-Ausgabenrechnung 2008 erklärte die Bf:

6.197,86 €Zinsaufwand

1.538,17 €.....AfA

7.736,03 €....Ausgaben = Verlust (F-Bescheid 2008 vom 11.9.2009)

0 €.....Einnahmen (USt-Bescheid 2008 vom 22.9.2009)

Auch im Jahr 2008 erzielte die Bf keine Pachtentgelte (Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 22.9.2009), weil die Betreibergesellschaft, vertreten durch Herrn A11-IAD IO14A (Geschäftsführer ab 3.8.2007) kein Pachtentgelt bezahlen konnte.

Die Gesellschafter der Bf haben diesen Verlust auch steuerlich geltend gemacht (F-Bescheid vom 11.9.2009 betreffend 2008; Einkommensteuerbescheid 2008 an den Gesellschafter vom 8.9.2009).

In ihrer Einnahmen-Ausgabenrechnung 2009 erklärte die Bf

4.942,05 €Zinsaufwand

1.538,17 €.....AfA

6.480,22 €....Ausgaben = Verlust (F-Bescheid 2009 vom 20.9.2010)

0 €.....Einnahmen (USt-Bescheid 2009 vom 20.9.2010)

Die Gesellschafter der Bf haben diesen Verlust auch steuerlich geltend gemacht (F-Bescheid 2009 vom 20.9.2010; Einkommensteuerbescheide 2009 vom 27.8.2010 betreffend die Gesellschafter – in späteren Bescheiden wurden die Verluste allerdings reduziert).

Auch im Jahr 2009 erzielte die Bf keine Pachtentgelte (Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 20.9.2010), weil die Betreibergesellschaft, bis zu deren Konkursöffnung vertreten durch

Herrn A11-IAD IO14A (Geschäftsführer ab 3.8.2007), kein Pachtentgelt bezahlen konnte und weil im Jänner 2009 der Pachtvertrag mit der Betreibergesellschaft aufgelöst wurde. Die Bf versuchte in dieser Zeit nicht, eigeninitiativ einen Mieter zu finden.

Seit 2004, als die Pächterin, die Betreibergesellschaft, aufgehört hatte, Pachtzinsen zu bezahlen, wartete die Bf ab. Sie kündigte den Pachtvertrag nicht, sie ging auch nicht gegen die Betreibergesellschaft juristisch vor; sie verwirklichte keinerlei Eintreibungsmaßnahmen. Sie versuchte auch nicht, auf eigene Faust nach Mietern für ihre Wohnung zu suchen. Die Gesellschafter der Bf glaubten den Versprechungen des Geschäftsführers der Betreibergesellschaft, dass man sich bemühe, einen Mieter für die Wohnung der Bf zu finden (NiS 6.2.2020).

Zwischen 2002 und 2009 war immer dieselbe Betreibergesellschaft mit mehrfach wechselnden Firmenbezeichnungen (siehe oben) auf diesem Standort, an dem sich die Wohnung der Bf befand, am Werk. Die wirtschaftliche Situation besserte sich für die Bf von 2004 bis zur Änderung der Bewirtschaftung im Jahr 2013 nicht mehr. Egal unter welchem Namen die idente erste Betreibergesellschaft auch firmierte (FNY22 i), egal, welcher Geschäftsführer die Betreibergesellschaft leitete, sie konnte der Bf keinen Pachtzins bezahlen, weil sie keinen Mieter für diese Wohnung finden konnte.

Im Jänner 2009 war die immer noch seit Beginn des Pachtvertrages idente Betreibergesellschaft bei der Firmenbezeichnung EA27 IE56 Wohn- und EEX2 GmbH „angelangt“ (FNY22 i).

Am 20.1.2009 wurde über das Vermögen der seit 2002 identen Betreibergesellschaft, die nunmehr als EA27 IE56 Wohn- und EEX2 GmbH firmierte (FNY22 i; vgl. Schreiben des Prüfers an den Fachbereich des Finanzamtes vom 14.12.2009), das Konkursverfahren eröffnet (Beschluss LG AU33 vom 20.1.2009, N2N3 S X1Y7 y). Am 20.1.2009 war der Geschäftsbetrieb der Betreibergesellschaft am Standort ILOB bereits eingestellt. Die Bestandverhältnisse wurden teils per 20.1.2009, teils per 31.3.2009 beendet.

Im Bericht des Masseverwalters vom 25.2.2009 kommt allerdings zum Ausdruck, dass zum damaligen Zeitpunkt keine wesentlichen werthaltigen Aktiva auffindbar waren (N2N3 S X1Y7 y, ON 11). Dies hat sich bis zum Ende des Insolvenzverfahrens nicht mehr geändert.

Die Konkursmasse reichte nicht aus, um auch nur die Masseforderungen vollständig zu erfüllen (Eingabe des Masseverwalters vom 4.3.2009, N2N3 S X1Y7y ON 13). Die gesamten Guthaben der Betreibergesellschaft - diese Guthaben waren ihr ganzes Vermögen - waren während des Konkursverfahrens nie höher als 14.000 € und reduzierten sich letztlich nach teilweiser Befriedigung von Masseforderungen auf Null. Die Konkursgläubiger, darunter die Vermieter/Verpächter der Eigentumswohnungen einschließlich der Bf, erhielten keine Quote (Berichte des Masseverwalters vom 6.5.2009 im Konkursverfahren ON 16,21,23; Bericht des Insolvenzverwalters vom 12.3.2012 im Insolvenzverfahren ON 64; Beschluss des Insolvenzgerichtes vom 17.4.2012, ON 67).

Daher spielt es auch keine Rolle, dass die Bf ihre Konkursforderungen gegen die erste Betreibergesellschaft im Konkursverfahren nicht angemeldet hat (Verfahren N2N3 SX1Y7y), weil eine solche Anmeldung wirtschaftlich sinnlos gewesen wäre.

Der Masseverwalter erzielte während des Insolvenzverfahrens mit den meisten Bestandgebern Einigkeit über die einvernehmliche Auflösung aller Bestandverhältnisse. Dies betraf alle Bestandgeber am Standort ILOB EZXS KG ILOB (Berichte des Masseverwalters im Konkursverfahren ON 19 und ON 21). Fast alle Bestandverhältnisse am Standort ILOB, darunter auch das Bestandverhältnis mit den Gesellschaftern der Bf wurden per 20.1.2009 einvernehmlich aufgelöst. Zwei Bestandverhältnisse am Standort ILOB wurden per 31.3. 2009 einvernehmlich aufgelöst (Mail des Insolvenzverwalters an einen Beamten des Finanzamtes vom 26.11.2009).

Zu den Bestandgebern am Standort ILOB gehörten auch die Gesellschafter der Bf.

Das Insolvenzverfahren der Betreibergesellschaft wurde am 8.5.2012 nach Verteilung des Massevermögens gem. § 139 IO aufgehoben (LG AU33 N2N3 S X1Y7 y ON 69).

2010:

Im Jahr 2010 wurde durch die Bf nur eine Umsatzsteuererklärung eingereicht (0 Umsatz, 0 Vorsteuern), keine Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften.

Auch im Jahr 2010 erzielte die Bf keine Pachtentgelte (Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 12.10.2011), weil der Vertrag mit der in Konkurs befindlichen Betreibergesellschaft seit Jänner 2009 nicht mehr aufrecht war und weil die im Konkurs befindliche Betreibergesellschaft auch kein Pachtentgelt bezahlen konnte. Die Bf versuchte in dieser Zeit jedenfalls nicht, eigeninitiativ einen Mieter zu finden.

Ad 2011 - 2019

Die erste Betreibergesellschaft wurde spätestens im Mai 2012 durch die zweite Betreibergesellschaft, die XXX Haus der EOI67 GmbH (FN ***1*** z) abgelöst.

Die Gesellschafter der Bf hofften jedenfalls von 2004 – 2013 (auch ab 2009 nach der Konkurseröffnung) von Betreiber zu Betreiber, dass es endlich besser werden würde. Wenn der Gesellschafter bei einem Ansprechpartner von der Betreibergesellschaft nachfragte, wurde er immer nur beschwichtigt. Herr AS91 MAN18 hat den Gesellschaftern in all diesen Jahren, auch ab 2009, immer wieder zugesagt, er versuche, einen Mieter für diese Wohnung zu finden. Auch ab Auflösung des Pachtvertrages im Jänner 2009 versuchten die Gesellschafter nicht, eigeninitiativ einen Mieter zu finden, sie haben sich immer nur auf Herrn AS91 MAN18 verlassen, der sie immer wieder vertröstet hat (NiS 6.2.2020, S. 4,5,6 und 8).

Im Jahr 2012 oder 2013 inserierten die Gesellschafter erstmalig mit dem Ziel, einen Käufer für die Wohnung zu finden. Es gab damals einen Interessenten, die Gesellschafter verhandelten über einen Kaufpreis in der Größenordnung von 135.000 €. Die Verhandlungen haben sich allerdings zerschlagen, weil dem potentiellen Interessenten der Zustand der allgemeinen Teile des Hauses, der durch einen gewissen Investitionsrückstau gekennzeichnet war, missfiel. Seit 2010 haben sie auch Herrn AS91 MAN18 immer wieder gebeten, er möge versuchen, für sie einen Käufer zu finden. Er hat dies auch zugesagt, aber es hat sich nie eine Chance auf einen Verkauf ergeben (Gesellschafter, NiS S. 7).

Im Jänner 2013 erklärten die Gesellschafter der Bf gegenüber dem Finanzamt, dass die Abgabe einer Steuererklärung ab 2011 mangels Vorliegens von Einkünften nicht mehr notwendig sei

(Mail des Finanzamtes vom 20.1.2020; Schreiben der Bf mit Einlaufstempel 23.1.2013, durch das Finanzamt am 6.2.2020 dem BFG vorgelegt).

Eine ernsthafte Absicht, die Tätigkeit nunmehr aufzugeben, ist mit dieser Erklärung der Gesellschafter vom 23.1.2013 nicht verbunden gewesen. Bereits am 4.2.2013 vereinbarte die Bf mit Herrn AS91 MAN18, der im Namen der zweiten Betreibergesellschaft auftrat, dass die zweite Betreibergesellschaft die Wohnung vermieten dürfe und dass die Bf daraus – allerdings nur für den Fall der Vermietung -280 € pro Monat erhalten werde (schriftliche Erklärung der zweiten Betreibergesellschaft vom 4.2.2013). Es ist daher glaubhaft, dass die Bf auch im Jänner 2013 noch die Hoffnung gehabt hat, mit dieser Eigentumswohnung Einnahmen erzielen zu können (Ebenso Gesellschafter, NIS 6.2.2020 S. 8).

Für die Jahre 2011 – 2019 wurden allerdings sodann von der Bf bis zum Jahr 2020 keine Steuererklärungen oder Gewinnermittlungen mehr übermittelt (AIS. Daten 2011-2019).

Bis einschließlich 2012 erwirtschaftete die Bf weiterhin keinerlei Einnahmen, weil der Pachtvertrag im Jänner 2009 aufgehoben worden war. Die Existenz der seit Beginn des Pachtvertrages tätigen ersten Betreibergesellschaft, die zuletzt als EA27 IE56 GmbH firmiert hatte, endigte mit Beschluss des LG AU33 vom 8.5.2012 nach Verteilung des Massevermögens gem. § 139 IO (LG AU33 N2N3 S X1Y7 y ON 69).

Allerdings begann die Bf ab Juni 2013 wiederum, Einnahmen aus einer Verpachtung dieser Eigentumswohnung an eine Betreibergesellschaft zu erzielen:

Im Feber 2013 erteilte die Bf der neuen Betreibergesellschaft XXX Haus der EOI67 - Betriebs- und Verwaltungsgesellschaft mbH, AYO, die Erlaubnis, die Wohnung zu vermieten. Ihr Ansprechpartner bei der neuen Betreibergesellschaft war AS91 MAN18. Als Entschädigung für die Dauer der erfolgreichen Vermietung wurde eine monatliche Zahlung von 280 € vereinbart.

Diese neue, zweite Betreibergesellschaft wurde jedoch noch im Mai 2013 insolvent und konnte keine Wohnungsvermietung organisieren (Beschluss auf Konkurseröffnung 29.05.2013 N2N3 S M1M6 v).

Die Agenden der XXX GmbH in deren Eigenschaft als Betreibergesellschaft auf diesem Standort, an dem sich die Eigentumswohnung der Bf befand, wurden spätestens im Juni 2013 durch die dritte Betreibergesellschaft ARN77 AZ14 ADD IS24 & EOM GmbH (FN Y1Z1HN4 d) übernommen. Geschäftsführer dieser GmbH war von 5.12.2012 – 17.12.2013 der bereits bekannte Herr AS91 MAN18. Dieser blieb der Betreibergesellschaft ab 18.12.2013 bis 21.1.2016 als Prokurist erhalten und übernahm ab 22.1.2016 wieder die Agenden des Geschäftsführers. Diese Betreibergesellschaft ist unter der Leitung des Herrn AS91 MAN18 auch im Jahr 2020 immer noch an diesem Standort tätig.

Während der Tätigkeit der dritten Betreibergesellschaft ist es gelungen, spätestens bis zum Jahr 2014 die gesamte Wohnanlage fertig zu stellen (NiS. 6.2.2020, S. 4).

Der bislang dritten Betreibergesellschaft ist es auch gelungen, die gegenständliche Wohnung erstmals langjährig zu vermieten: Sie vermietete im eigenen Namen die Wohnung ab 1.6.2013 an die erste Mieterin für 362 € p.M. + Betriebskosten. Die Bf erhielt dafür 280 € p.M. , wie der Bf bereits von der vorherigen Betreiberin zugesagt worden war. Offensichtlich hat sich die dritte Betreibergesellschaft an diese Zusage der zweiten Betreibergesellschaft gehalten.

Die Bf erhielt daher von der dritten Betreibergesellschaft vom 1.6.2013 – 31.12.2015 im ursächlichen Zusammenhang mit diesem Mietvertrag 280 € im Monat als Entgelt für die Überlassung der Nutzung dieser Wohnung.

Vom 1.1.2016 bis 1.9.2016 erhielt die Bf 300 € pro Monat im ursächlichen Zusammenhang mit demselben Mietvertrag. Ab 1.10.2016 bis 31.12.2019 erhielt die Bf 330 € pro Monat im ursächlichen Zusammenhang mit einem zweiten Mietverhältnis (Aufstellung Wohnungsvermietung ILOB des Gesellschafters vom 3.2.2020, vorgelegt bei der Vernehmung vom 6.2.2020).

2020:

Die Wohnanlage, in der sich die Wohnung der Bf befindet, wird auch derzeit (2020) betrieben. Es handelt sich um eine Wohnanlage für Senioren, deren Bewohner Betreuungsleistungen zukaufen können, wenn sie dies benötigen . Die neue, bislang dritte Betreibergesellschaft vermietet auf diesem Standort Wohnungen . Bewohner der Anlage , die dies wünschen,

können sich an die ARN77 EA26a L1L5 GmbH wenden, um Betreuungsleistungen zuzukaufen. Die Betreibergesellschaft ist grundsätzlich bereit, bei Bedarf im Auftrag von Wohnungseigentümern, die Eigentumswohnungen an diesem Standort erworben haben, Mietverträge oder Kaufverträge betreffend diese Eigentumswohnungen zu vermitteln (Schreiben der dritten Betreiberin vom 27.1.2020; Schreiben der ARN77 EA26a L1L5 GmbH). Im Fall der Bf wurde die dritte Betreibergesellschaft bei der Vermietung der Wohnung allerdings im eigenen Namen, aber auf Rechnung der Bf tätig.

Im Feber 2020 haben die Gesellschafter gegenüber dem BFG die Absicht geäußert, nach Möglichkeit die Wohnung um einen Preis in der Größenordnung von 130.000-135.000 € zu verkaufen, um zu erwartende Sanierungsaufwendungen zu vermeiden (NiS. 6.2.2020, S. 7 und 8).

Einnahmen-Ausgaben 2001-2021

	2001	2002	2003
Zinsenaufwand		-5.953,27	- 5.967,19 €
Instandsetzung			
Instandsetzung			
Instandh.			
AfA		-1.538,17 €	-1.538,17 €
Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-1.978,62 €	-7.491,44 €	-7.505,36 €
Mieteinnahmen		+4.607,44 €	+6.990,60 €

Ergebnis	-1.978,62 €	-2.884 €	- 514,76 €

(siehe oben die Darstellungen zu den Jahren 2001-2009).

2004-2006

	2004	2005	2006
Zinsenaufwand	- 5.670,65 €	- 5.002,73 €	- 5.238,44 €
Instandsetzung			
Instandsetzung			
Instandh.			
AfA	-1.538,17 €	-1.538,17 €	-1.538,17 €
Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-7.208,82 €	-6.540,9 €	-6.776,61 €
Mieteinnahmen	0 €	0 €	0 €
Ergebnis	- 7.208,82 €	- 6.540,90 €	- 6.776,61 €

(siehe oben die Darstellungen zu den Jahren 2001-2009).

2007-2009

	2007	2008	2009
--	------	------	------

Zinsenaufwand	- 5.889,13 €	-6.197,86 €	-4.942,05 €
Instandsetzung			
Instandsetzung			
Instandh.			
AfA	-1.538,17 €	-1.538,17 €	-1.538,17 €
Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-7.427,30 €	-7.736,03 €	-6.480,22 €
Mieteinnahmen	0 €	0 €	0 €
Ergebnis	- 7.427,30 €	-7.736,03 €	-6.480,22 €

(siehe oben die Darstellungen zu den Jahren 2001-2009).

2010-2012

	2010	2011	2012
Zinsenaufwand	-3.969,33	-3.223,98	-3.136,17 €

Instandsetzung			
Instandsetzung			
Instandh.			
AfA	-1.538,17	-1.538,17	-1.538,17
Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-5.507,50 €	-4.958,15 €	-4.674,34 €
Mieteinnahmen	0		
Ergebnis	-5.507,50 €	-4.958,15 €	-4.674,34 €

(siehe EA-Rechnungen Bf 2010-2019 als Beilage ihres Schreibens vom 27.5.2020).

Die Prognoserechnung der Bf per 1.1.2002 (Siehe Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 27.5.2020) sieht für die Zeit 2002-2012 einen Gesamtüberschuss vor. Dieser beruht allerdings auf der Annahme von Pachtentgelten ab 2004-2012, die nicht erzielt wurden. Diese Prognoserechnung der Bf ist daher nicht überzeugend.

	2013	2014	2015
Zinsenaufwand	-2.912,17	-2.352,15 €	-2.156,15
Instandsetzung			
Instandsetzung			
Instandh.			
AfA	-1.538,17 €	-1.538,17 €	-1.538,17 €

Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-4.450,34 €	-3.890,32 €	-3.694,32 €
Mieteinnahmen	+1.960 €	+3.360 €	+3.360 €
Ergebnis	-2.490,34 €	-530,32 €	-334,32 €

(EA-Rechnungen 2010-2019 als Beilage des Schreibens der Bf vom 27.5.2020)

2016-2018

	2016	2017	2018
Zinsenaufwand	-1.680,30	-1.512,13	-992,13
Instandsetzung			-30,80
Instandsetzung		-9,92	-9,92
Instandh.			
AfA	-1.538,17	-1.538,17	-1.538,17
Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-3.218,30 €	-3.060,21	-2.571,01 €
Mieteinnahmen	+3.690 €	+3.960 €	+3.960 €
Ergebnis	+471,70 €	+899,79 €	+1.388,99 €

(EA-Rechnungen 2010-2019 als Beilage des Schreibens der Bf vom 27.5.2020)

2019-2021

	2019	2020 (Prognose)	2021 (Prognose)
Zinsenaufwand	-827,43 €	-669,23	-522,23
Instandsetzung	-30,80	-30,80	-30,80
Instandsetzung	-9,92	-9,92	-9,92
Instandh.		-700	-700
AfA	-1.538,17	-1.538,17	-1.538,17
Betriebskosten		-400	
Managementgeb.		-200	
Werbungskosten	-2.406,31 €	-3.548,11 €	-2.801,11
Mieteinnahmen	+3.960 €	+1.650 €	+3.960
Ergebnis	+1.553,69 €	-1.898,11 €	+1.158,89 €

(EA-Rechnungen 2010-2019 als Beilage des Schreibens der Bf vom 27.5.2020; Prognose Bf 2020-2029 als Beilage desselben Schreibens)

Zusammenfassung der zum Teil voraussichtlichen Ergebnisse 2001-2021:

-1.978,62	2001
-2.884	2002

-514,76	2003
- 7.208,82 €	2004
- 6.540,90 €	2005
- 6.776,61 €	2006
- 7.427,30 €	2007
-7.736,03 €	2008
-6.480,22 €	2009
-5.507,50 €	2010
-4.958,15 €	2011
-4.674,34 €	2012
-62.687,25 €	Gesamtverlust 2001-2012
-2.490,34	2013 (Änderung der Bewirtschaftung)
-530,32 €	2014
-334,32 €	2015
+471,70 €	2016
+899,79 €	2017
1.388,99 €	2018
+1.553,69 €	2019
-1.898,11 €	2020 (Prognose der Bf)
+1.158,89 €	2021 (Prognose der Bf)
+ 219,97 €	Gesamtüberschuss 2013-2021
-62.467,28 €	Gesamtverlust 2001-2021

2.) Feststellungen zur Frage , ob es eine Änderung der Bewirtschaftungsart gegeben hat:

Der ursprüngliche Plan der Bf sah vor, die Wohnung nach dem Erwerb von einer Errichtungsgesellschaft (2001) zeitnahe (ab 1.2.2002) der ersten Betreibergesellschaft um 8.016 S (582,55 €) pro Monat zu verpachten (Pkt. 4.1. Bauträgervertrag; Entwurf eines Pachtvertrages mit der ersten Betreibergesellschaft, der im Wesentlichen in den Jahren 2002 und 2003 eingehalten worden ist). Dieser Plan wurde in den Jahren 2002 und 2003 tatsächlich verwirklicht. Die Betreibergesellschaft zahlte das vereinbarte Pachtentgelt, ohne jedoch jemals einen Mieter für die Wohnung gefunden zu haben. Die Wohnung stand also damals leer.

Ab 2004 konnte die erste Betreibergesellschaft jedoch überhaupt kein Pachtentgelt mehr bezahlen, weil es ihr nicht gelungen war, jemals einen Mieter für die Wohnung der Bf zu finden. Von 2004 bis zur Aufhebung des Pachtvertrages mit der ersten Betreibergesellschaft am 20.1.2009 ließen die Gesellschafter der Bf das Ausbleiben der Pachtzahlungen geschehen, ohne angemessen darauf zu reagieren. Sie erkundigten sich gelegentlich bei der Betreibergesellschaft und wurden getröstet (NiS 6.2.2020 S. 4-6 und 8).

Laut einem undatierten Aktenvermerk, der vom Finanzamt am 6.2.2020 dem BFG vorgelegt worden ist, „seien gerichtliche Schritte gegen die Betreiberfirma eingeleitet worden, die bis dato erfolglos geblieben seien“ (vgl auch Stellungnahme Finanzamt 17.6.2020, S. 2). „Die ADE11 AZ14 GmbH beabsichtige, das ganze Objekt zu verkaufen.“ Aufgrund der offenen Gerichtsverfahren und auf Grund der Verkaufsverhandlungen entscheide sich das Finanzamt für vorläufige Bescheide.

Hiezu wird durch das BFG festgestellt: Aus diesen vagen Angaben eines namentlich nicht genannten Organwalters des Finanzamtes kann kein rechtserheblicher Sachverhalt erkannt werden: Es ist insbesondere nicht erkennbar, von welchen konkreten gerichtlichen Schritten welcher Person(en) hier die Rede ist. Zweifellos hat es allerdings gerichtliche Schritte gegen die erste Betreibergesellschaft gegeben: Das Konkursverfahren, welches mit der Aufteilung des äußerst geringen Vermögens der Betreibergesellschaft (mehr als 14.000 € war im ganzen Konkursverfahren nie vorhanden, vgl. Akt N2N3 S X1Y7 y LG AU33) auf einen Teil der Massegläubiger im Jahr 2012 geendigt hat, war so ein gerichtlicher Schritt.

Insbesondere enthalten die dem BFG vorliegenden Beweisergebnisse keinerlei Hinweise auf gerichtliche Schritte der Gesellschafter der Bf gegen auch nur eine der drei bisher an diesem Standort tätigen Betreibergesellschaften. Dass etwa die Gesellschafter der Bf während der Betriebsprüfung oder zu einem anderen Zeitpunkt gegenüber einem Prüfer/Organwalter des Finanzamtes gerichtliche Schritte gegen die erste Betreibergesellschaft tatsachenwidrig behauptet haben könnten, kann mangels ausreichender Beweisergebnisse nicht festgestellt werden. Sämtliche Unterlagen über die Betriebsprüfung bis auf den BP-Bericht vom 15.10.2013 und den o.e. undatierten Aktenvermerk existieren nicht mehr. Es gibt auch keine Niederschrift oder eine gleichwertige schriftliche Urkunde, laut welcher der Gesellschafter oder die Gesellschafterin der Bf jemals davon gesprochen haben, gerichtliche Schritte gegen die erste Betreibergesellschaft eingeleitet zu haben (NiS 6.2.2020 S. 5).

Welche Absichten die ADE11 AZ14 AS44 Management GmbH wann auch immer gehabt haben mag, diese Absichten machen aus der passiven Haltung der Gesellschafter der Bf keine grundlegende Änderung der Art ihres wirtschaftlichen Engagements und des wirtschaftlichen Engagements der Bf.

Auch nach Aufhebung des Pachtvertrages am 20.1.2009 im ursächlichen Zusammenhang mit dem Konkurs der ersten Betreibergesellschaft verwirklichten die Gesellschafter weiterhin (dh wie schon seit 1.1.2004) keine angemessenen Maßnahmen, um die wirtschaftliche Situation zu verbessern. Insbesondere suchten sie selbst nicht nach einem neuen Mieter für ihre Wohnung und verließen sich nur wie von Anfang an (dh ab 2002) auf Personen im Nahbereich der ersten Betreibergesellschaft, die ihnen auf Anfrage versicherten, nach einem Mieter zu suchen (NiS. S. 6).

Im Jahr 2012 oder 2013 suchten sie allerdings selbst nach einem Käufer für ihre Eigentumswohnung, die Verhandlungen mit dem einzigen Interessenten verliefen jedoch ergebnislos (NiS. S. 7). Dies ist jedenfalls keine ausreichend rasche Reaktion auf die seit 1.1.2004 gegebene Ertragslosigkeit.

Ab Feber 2013 trat jedenfalls eine wesentliche Änderung bei den unternehmerischen Tätigkeiten der Bf ein:

Die Gesellschafter vereinbarten am 4.2.2013 mit Herrn AS91 MAN18, der im Namen der zweiten Betreibergesellschaft XXX („Haus der EOI67 GmbH“) auftrat, dass die zweite Betreibergesellschaft die Wohnung so rasch wie möglich im eigenen Namen vermieten werde und dass die Bf ab dem Beginn der Vermietung von der zweiten Betreibergesellschaft jeweils für die Zeit der erfolgreichen Vermietung ein Entgelt von 280 € pro Monat erhalten werde (schriftliche Erklärung der zweiten Betreibergesellschaft vom 4.2.2013). Dieser Vertrag mit der zweiten Betreibergesellschaft unterschied sich substantiell vom ursprünglichen Pachtvertrag mit der ersten Betreibergesellschaft. Der ursprüngliche Pachtvertrag aus dem Jahr 2002 hatte einen weitaus höheren Pachtzins vorgesehen (582,55 € pro Monat), wobei der Pachtzins an die Bf unabhängig davon bezahlt werden musste, ob die erste Betreibergesellschaft überhaupt die Wohnung vermieten konnte (Pkt 3 und Pkt 4 des Entwurfes des Pachtvertrages, an den sich die erste Betreibergesellschaft in den Jahren 2002 und 2003 tatsächlich gehalten hat).

Zwar konnte auch die zweite Betreibergesellschaft keinen Mieter finden, sie übergab jedoch ihre Agenden an eine dritte Betreibergesellschaft („ARN77 AZ14 ADD IS24 & EOM GmbH“) (deren Geschäftsführer war Herr AS91 MAN18), die sich an die Vereinbarung der Bf mit der zweiten Betreibergesellschaft gebunden erachtete, die ab Juni 2013 die Wohnung an die erste Mieterin vermietete und der Bf 280 € pro Monat für die Zeit der erfolgreichen Vermietung bezahlte. Bis Ende 2019 erhielt die Bf im ursächlichen Zusammenhang mit dem ersten und einem späteren zweiten Mietvertrag 280 €, später 300 €, später 330 € pro Monat (Mietvertrag zwischen der dritten Betreibergesellschaft und der ersten Mieterin der gegenständlichen Eigentumswohnung vom 1.6.2013; schriftliche Aufstellung des Gesellschafters über die Höhe der erzielten Pachtentgelte im Zeitraum 1.6.2013 – 31.12.2019 vom 3.2.2020).

Diese Pachtvereinbarung mit der dritten Betreibergesellschaft, die ab Juni 2013 bis Ende Dezember 2019 zu monatlichen Pachtentgelten an die Bf führte, lässt sich mit der ursprünglichen Pachtvereinbarung des Jahres 2002 und dem entgeltlosen Zustand in den Jahren 2004-2012 schon im Hinblick auf die Höhe des neu ab Februar 2013 vereinbarten und ab Juni verwirklichten Pachtentgeltes (280 €-330 € pro Monat) nicht vergleichen (vgl. DKMZ EStG, 20. Auflage LVO § 2 TZ 481 m.w.N.). Ab 2013 gab es daher in Bezug auf die gegenständliche Eigentumswohnung eine geänderte Bewirtschaftungsart, die gesondert von der Zeit 2001 bis 2012 zu beurteilen ist (so auch die Bf und das Finanzamt, vgl. Schreiben des Finanzamtes vom 17.6.2020, S. 3, S. 5 und 6; Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 27.5.2020).

Der Zeitraum 2001 – 2012 ist entgegen der Ansicht des Finanzamtes durch eine einheitliche Art der Bewirtschaftung der Bf gekennzeichnet. Der ursprüngliche Plan bestand darin, die

Wohnung um 582,55 € pro Monat der ersten Betreibergesellschaft zu verpachten. Dieser Plan wurde in den Jahren bis Ende 2003 im Großen und Ganzen erfolgreich verwirklicht. Die erste Betreibergesellschaft bezahlte im Wesentlichen dieses ursprünglich vereinbarte Pachtentgelt ab Mai 2002- Ende 2003.

Ab dem Beginn des Jahres 2004 bezahlte die erste Betreibergesellschaft keinen Pachtzins mehr, weil es ihr nie gelungen war, die Wohnung überhaupt zu vermieten. An diesem entgeltlosen Zustand änderte sich aus der Sicht der Bf bis Ende 2012 nichts Wesentliches. Das ohnedies seit 1.1.2004 mangels Pachtzahlungen wertlose Pachtverhältnis mit der ersten Betreibergesellschaft wurde per 20.1.2009 bedingt durch den Konkurs der ersten Betreibergesellschaft einvernehmlich aufgelöst. Die entgeltlose Zeit von 2004-2012 ist bei wirtschaftlicher Betrachtung einer Leerstehung der Wohnung gleich zu achten. Zwar gab es von 2004-19.1.2009 einen aufrechten Pachtvertrag mit der ersten Betreibergesellschaft, der jedoch ab 2004 wirtschaftlich gesehen bedeutungslos war, weil die damalige Pächterin kein Pachtentgelt bezahlte und die Bf sie gewähren ließ, ohne irgendwie darauf angemessen zu reagieren. Eine ertraglose Leerstehung der Wohnung ab 2004 ohne wirtschaftlich bedeutsamen Bestandvertrag, die durch die Gesellschafter der Bf und durch die Bf passiv zur Kenntnis genommen worden ist, ohne auch nur zu versuchen, irgendetwas an dieser Situation zu ändern, ist keine Änderung der Bewirtschaftung. Ein seit 2004 unverändert gegebenes bloß passives Zur-Kennntnis-Nehmen eines wirtschaftlichen Problems, ohne zu versuchen, daran etwas zu ändern, ist keine grundlegende Änderung der Art des bisherigen wirtschaftlichen Engagements i.S. der RSp des VwGH (vgl. DKMZ ESTG , 20. Auflage, LVO § 2 TZ 475,477,479, 481 m.w.N.). Jede rechtserhebliche Änderung der Bewirtschaftung setzt eine nach außen erkennbare Maßnahme des Steuerpflichtigen voraus, die es im gegenständlichen Fall nicht gegeben hat (vgl. DKMZ ESTG , 20. Auflage, LVO § 2 TZ 481 m.w.N, TZ 483).

Eine inaktive Bewirtschaftungsform kann eine Änderung der Bewirtschaftung sein,

(vgl. DKMZ ESTG , 20. Auflage, LVO § 2 TZ 477) wenn es vorher eine aktive Bewirtschaftungsform gegeben hat. Dies ist jedoch hier nicht der Fall.

Das wirtschaftliche Engagement der Bf und ihrer Gesellschafter war vielmehr in den Jahren 2002-2012 immer dasselbe: Die Bf verließ sich darauf , dass eine Betreibergesellschaft für sie nach einem Mieter für die Eigentumswohnung suchte , diese Eigentumswohnung vermietete und der Bf dafür Pachtentgelte zahlte. Etwas anderes wollten die Gesellschafter der Bf und daher auch die Bf nie tun. Etwas anderes haben sie auch nie getan. Der einzige Unterschied zwischen den Jahren 2002-2003 und den Jahren 2004-2012 war nur, das im Zeitraum 2004-

2012 kein Pachtentgelt geflossen ist. Ein weiterer Unterschied ab 20.1.2009 war noch, dass es ab 20.1.2009 bis Ende 2012 keinen Pachtvertrag mehr gegeben hat. Dies war jedoch kein wesentlicher Unterschied zum Zeitraum 2004-19.1.2009, weil der in dieser Zeit noch aufrechte Pachtvertrag mangels Pachtzahlungen bei wirtschaftlicher Betrachtung wertlos war.

Eine Änderung der Bewirtschaftungsart ist entgegen der Ansicht des Finanzamtes (z.B. Schreiben 17.6.2020) auch nicht ab 20.1.2009, dem Zeitpunkt der einvernehmlichen Aufhebung des Pachtvertrages mit der ersten Betreibergesellschaft, eingetreten. Die Gesellschafter der Bf blieben auch ab 20.1.2009 angesichts der ertraglosen Situation gleich passiv wie schon ab 1.1.2004 und erkundigten sich nur manchmal bei Personen im Nahbereich der ersten Betreibergesellschaft, ob es eine Chance auf eine Verbesserung ihrer Ertragslage gebe und ließen sich nach wie vor mit Versprechungen vertrösten (NiS. 6.2.2020 S. 4-6 und 8).

Die von den Gesellschaftern der Bf und der Bf passiv zur Kenntnis genommene Nicht-Erzielung von Einnahmen seit 1.1.2004 unterscheidet sich somit jedenfalls von der ebenso passiv zur Kenntnis genommenen Nicht-Erzielung von Einnahmen seit 20.1.2009 und von der passiv zur Kenntnis genommenen Erzielung von Pachtentgelten im Zeitraum 2002-2003 in keiner wesentlichen Weise.

Aus diesen Gründen ist der Zeitraum 2001 – 2012 entgegen der Ansicht des Finanzamts durch eine einheitliche Art der Bewirtschaftung der Bf gekennzeichnet. Das Inserieren im Zeitraum 2012 oder 2013 mit dem Ziel, einen Käufer für die Eigentumswohnung zu finden und die einmaligen, erfolglosen Kaufvertragsverhandlungen 2012 oder 2013 waren keine Änderung der Bewirtschaftungsart und auch keine rechtzeitige Reaktion auf den ertraglosen Zustand, der seit 2004 gegeben war.

3.) Liebhabereibeurteilung 2001-2012:

Zwar war es für die Bf, die keinen Einblick in die finanzielle Gebarung der ersten Betreibergesellschaft hatte, nicht vorhersehbar, dass diese Betreibergesellschaft ab 1.1.2004 alle Pachtzahlungen einstellen würde. Allerdings hat die Bf auf diese seit 1.1.2004 existente neue wirtschaftliche Situation nicht rasch und nicht angemessen reagiert, indem sie sich jahrelang nur mit haltlosen Versprechungen von Personen im Nahbereich der ersten Betreibergesellschaft abspeisen ließ, und nur hoffte, es werde schon wieder besser werden

und im Übrigen keinerlei Maßnahmen setzte, die man zumindest als Versuch, die wirtschaftliche Situation zu bessern, ansehen hätte können. Insbesondere haben die Gesellschafter der Bf, obwohl die Betreibergesellschaften von 2002 bis Mai 2013 keinen Mieter für die gegenständliche Wohnung gefunden haben, nicht selbst nach Mietern gesucht (NiS S. 4-6 und 8). Es kann nicht festgestellt werden, dass es zu einem Konflikt mit der Betreibergesellschaft gekommen wäre (vgl die diesbezüglichen Andeutungen der Gesellschafterin in NiS. S. 4, S. 5), wenn die Gesellschafter der Bf der Betreibergesellschaft einen Mieter präsentiert hätten, da eine möglichst vollständige Vermietung aller Wohnungen auch im Interesse der Betreibergesellschaft gewesen sein muss. Je mehr Mieter es gibt, desto weniger Probleme gibt es mit der Zahlung der Betriebskosten (NiS. S. 4) und desto höher sind die Chancen, dass Betreuungsleistungen in Anspruch genommen werden, die die Umsätze der Betreuungsgesellschaft (siehe oben Betriebskonzept) erhöhen. Dies würde wiederum der Betreibergesellschaft mittelbar nützen, da nach dem Betriebskonzept die Tätigkeit der Betreuungsgesellschaft die Tätigkeit der Betreibergesellschaft ergänzt. Der Ausfall der Pachtzahlungen ab 2004 führt daher jedenfalls nicht wegen einer Unwägbarkeit zum Ansatz fiktiver Einnahmen ab 2004 (vgl. DKMZ , EStG, 20. Auflage, LVO § 2 TZ 370).

Daraus folgt:

Die tatsächlich verwirklichten Ergebnisse 2001-2012 betragen im Zusammenhang mit dem vollständigen Ausfall von Einnahmen ab 2004 (siehe oben die genaue Verteilung der Einnahmen und Ausgaben):

2001-2012:

-1.978,62	2001
-2.884	2002
-514,76	2003
- 7.208,82 €	2004
- 6.540,90 €	2005
- 6.776,61 €	2006
- 7.427,30 €	2007

-7.736,03 €	2008
-6.480,22 €	2009
-5.507,50 €	2010
-4.958,15 €	2011
-4.674,34 €	2012
-62.687,25 €	Gesamtverlust 2001-2012

Bei Fortsetzung der Wirtschaftsführung in der bis zum Jahr 2012 ausgeübten Bewirtschaftungsart, dh bei gedanklicher Außerachtlassung der steuerlichen Auswirkungen der Änderung der Bewirtschaftung (vgl. DKMZ, EStG, 20. Auflage, LVO § 2 TZ 475; vgl. Rauscher/Grübler, Liebhaberei, 2. Auflage, 180 , TZ 294) wäre auch bis zum Jahr 2021 nicht mit einem Gesamtüberschuss 2001-2021 zu rechnen:

Dies zeigen die Zahlen der Jahre 2013 -2021 , wenn man die Änderung der Bewirtschaftung durch Abschluss des neuen Pachtvertrages mit Wirksamkeit ab 2013 außer Ansatz lassen würde:

2013-2015:

	2013	2014	2015
Zinsenaufwand	-2.912,17	-2.352,15 €	-2.156,15
Instandsetzung			
Instandsetzung			
Instandh.			
AfA	-1.538,17 €	-1.538,17 €	-1.538,17 €

Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-4.450,34 €	-3.890,32 €	-3.694,32 €
Mieteinnahmen	0 €	0 €	0 €
Ergebnis	-4.450,34 €	-3.890,32 €	-3.694,32 €

2016-2018

	2016	2017	2018
Zinsenaufwand	-1.680,30	-1.512,13	-992,13
Instandsetzung			-30,80
Instandsetzung		-9,92	-9,92
Instandh.			
AfA	-1.538,17	-1.538,17	-1.538,17
Betriebskosten			
Managementgeb.			
Werbungskosten	-3.218,30 €	-3.060,21	-2.571,01 €
Mieteinnahmen	0	0	0
Ergebnis	-3.218,30 €	-3.060,21 €	-2.571,01 €

--	--	--	--

2019-2021:

	2019	2020 Prognose Bf	2021 Prognose Bf
Zinsenaufwand	-827,43 €	-669,23	-522,23
Instandsetzung	-30,80	-30,80	-30,80
Instandsetzung	-9,92	-9,92	-9,92
Instandh.		-700	-700
AfA	-1.538,17	-1.538,17	-1.538,17
Betriebskosten		-400	
Managementgeb.		-200	
Werbungskosten	-2.406,31 €	-3.548,11 €	-2.801,11
Mieteinnahmen	0 €	0 €	0 €
Ergebnis	-2.406,31 €	-3.548,11 €	-2.801,11 €

Zusammenfassung 2013-2021 ohne Änderung der Bewirtschaftung:

-4.450,34 €....2013
 -3.890,32 €....2014
 -3.694,32 €....2015
 -3.218,30 €....2016
 -3.060,21 €...2017
 -2.571,01 €....2018
 -2.406,31 €....2019

-3.548,11 €....2020

-2.801,11 €.....2021

-29.640,03 €...Summe 2013-2021 ohne Änderung der Bewirtschaftung

-62.687,25 €.....Gesamtverlust 2001-2012 vor Änderung der Bewirtschaftung

-92.327,28 €....Gesamtverlust 2001-2021 ohne Änderung der Bewirtschaftung

Lässt man die Änderung der Bewirtschaftung durch substantielle Änderung des Pachtentgeltes ab 2013 (280 € pro Monat – 330 € pro Monat ab Juni 2013 – Ende 2019) außer Ansatz (vgl. Rauscher/Grübler, Liebhaberei, 2. Auflage S. 180), würde sich somit im Zeitraum 2001-2021 jedenfalls ein Gesamtverlust in Höhe von 92.327,28 € ergeben (siehe oben die Zahlen 2001-2012 und die Zahlen 2013-2021 ohne Ansatz der Änderung der Bewirtschaftung) .

Bis zur Änderung der Bewirtschaftungsart (2013) ergab sich in den Jahren 2001-2012 jedenfalls ein Gesamtverlust in Höhe von -62.687,25 €. Im Zeitraum 2013-2021 wird sich durch die Änderung der Bewirtschaftung voraussichtlich ein Gesamtüberschuss von +219,97 € ergeben (siehe oben die Zahlen 2013-2021 einschließlich der Einnahmen, die durch die Änderung der Bewirtschaftung erreicht wurden). Somit ergibt sich für den Zeitraum 2001-2021 auch bei Einbeziehung der Einnahmen, die durch die Änderung der Bewirtschaftung erzielt wurden, immer noch ein Gesamtverlust von -62.467, 28 €.

Ausgehend vom Investitionsbeginn 2001 und dem Beginn der Vermietung 2002 würde sich in einem absehbaren Zeitraum von 21 Jahren (§ 2 Abs 4 LVO) für den Zeitraum 2001-2021 ein Gesamtverlust ergeben.

4.) Vorzeitige Beendigung?

Zum Vorbringen des Finanzamtes im Schreiben vom 17.6.2020, S. 4-6 dass das Schreiben der Bf vom 23.1.2013 so zu deuten sei, dass ab Beendigung des Vertragsverhältnisses mit der ersten Betreibergesellschaft (20.1.2009) keine Vermietung mehr stattgefunden habe und auch nicht mehr stattfinden werde:

Zu dieser vom Finanzamt erstmals relevierten Frage einer allfälligen vorzeitigen Beendigung der Betätigung im Jahr 2009 wird durch das BFG festgestellt:

Der Inhalt dieses Schreibens mit Einlaufstempel des Finanzamtes vom 23.1.2013 lautet:

„Seit 2004 haben wir keine Einkünfte aus Vermietung. Dies geht auch aus den Steuererklärungen der Vorjahre hervor“

Hiezu wird durch das BFG festgestellt:

Für die These des Finanzamtes könnte allenfalls sprechen, dass die Gesellschafter nie versucht haben, selbst nach einem Mieter zu suchen, obwohl die Betreiberin dazu offensichtlich bis Mai 2013 nicht in der Lage war. Wer nach keinem Mieter sucht, dem könnte man möglicherweise zusinnen, dass er gar nicht an einem Bestandsvertrag interessiert ist. Allerdings gibt es überwiegende, gegenteilige Indizien:

- Im Gegenteil gehen aus den Zahlen, die die Bf für die Zeiträume 2001-2009 bekannt gegeben hat, beträchtliche Verluste hervor, die der Gesellschafter der Bf anteilig zur Minderung seiner Einkommensteuerbemessungsgrundlagen 2001-2009 angesetzt hat (siehe oben die Feststellungen zu den Jahren 2001-2009).

- Auch hat die Bf im Zeitraum 2001-2009 gegenüber dem Finanzamt niemals eine Beendigung der Betätigung mitgeteilt. Zur Relevanz einer solchen fehlenden Mitteilung im Rahmen des Gesamtbildes der Verhältnisse siehe VwGH vom 18.11.2008, 2006/15/0253.

- Die Eigentumswohnung wurde im Jahr 2001 (der Gesellschafter war damals 60 Jahre alt, die Gesellschafterin war 61-jährig, beide erzielten bereits Pensionseinkünfte) als Ertragsobjekt zur Unterstützung der Altersvorsorge angeschafft (Beschwerde vom 3.3.2014): Die Gesellschafter haben bis heute nie selbst in dieser Wohnung in ILOB gewohnt, weil sie eine eigene Wohnung

in Villach hatten und haben (NiS 6.2.2020). Daraus folgt: Sie haben diese Wohnung bis heute nicht benötigt, um selbst darin zu wohnen.

Bis einschließlich 2011 haben die Gesellschafter nie konkrete Verkaufsverhandlungen betreffend diese Wohnung in ILOB geführt.

Daher kam diese Wohnung von Anfang an (2001 bis jedenfalls 2011) nur als Vermietungs/Verpachtungsobjekt in Frage. Eine Alternative dazu gab es nicht.

-Eine endgültige Aufgabe der Absicht, diese Wohnung zu vermieten oder zu verpachten, haben die Gesellschafter auch bis einschließlich 2011 dem Finanzamt nie mitgeteilt.

Die Gesellschafter haben sich auch bis einschließlich 2011 immer wieder bei Herrn AS91 MAN18, ihrer Ansprechperson im Nahbereich der drei Betreibergesellschaften erkundigt, ob er in der Lage sei, endlich einen Mieter zu finden und sie haben seinen Versprechungen geglaubt (NiS 6.2.2020, S. 4-6 und 8).

Das Gesamtbild der Verhältnisse spricht daher jedenfalls von Anfang an (2001) bis einschließlich 2011 dafür, dass die Gesellschafter die Absicht, die Wohnung im Rahmen eines Bestandvertrages zu nutzen, noch nicht aufgegeben hatten.

An diesen geschilderten Umständen änderte sich auch im Jahr 2012 nichts Wesentliches:

Zwar versuchten die Gesellschafter im Zeitraum 2012/2013, diese Wohnung zu verkaufen, dies gelang jedoch nicht. Dass die Gesellschafter auch nur während der erfolglosen Verkaufsverhandlungen schon mit der Vermietungstätigkeit gedanklich endgültig abgeschlossen haben könnten, wäre unADDistisch: Solange der Verkauf nicht glückte, werden sich die Gesellschafter vielmehr die immer noch mögliche Vermietung/Verpachtung als Option offen gehalten haben, weil die Gesellschafter auch damals keine Alternative hatten.

Auch 2012 benötigten die Gesellschafter diese Wohnung in ILOB nicht für sich selbst, weil sie eine eigene Wohnung in Villach hatten.

Eine endgültige Aufgabe der Absicht, diese Wohnung zu vermieten oder zu verpachten, haben die Gesellschafter auch bis einschließlich 2012 dem Finanzamt nie mitgeteilt.

Die Gesellschafter haben sich auch bis einschließlich 2012 immer wieder bei Herrn AS91 MAN18, ihrer Ansprechperson im Nahbereich der drei Betreibergesellschaften erkundigt, ob er in der Lage sei, endlich einen Mieter zu finden und sie haben seinen Versprechungen vertraut. Die Gesellschafter haben auch 2012 gehofft, dass der neue Betreiber ein gutes Gesamtkonzept haben werde (NiS 6.2.2020, S. 4,5,6).

Das Gesamtbild der Verhältnisse spricht daher auch jedenfalls bis einschließlich 2012 dafür, dass die Gesellschafter die Absicht, die Wohnung im Rahmen eines Bestandvertrages zu nutzen, noch nicht aufgegeben hatten.

Auch im Jahr 2013 hat sich an diesen Verhältnissen, die für die Absicht der Vermietung sprechen, bis jedenfalls Juni 2013 nichts Wesentliches geändert. Die Erklärung der Gesellschafter, die am 23.1.2013 beim Finanzamt einlangte, kann nicht einmal damals als überzeugender Nachweis der Aufgabe der Vermietungsabsicht gesehen werden, da die Gesellschafter nur wenig später, am 4.2.2013 mit Herrn AS91 MAN18 über eine Verpachtung an die zweite Betreibergesellschaft gesprochen haben müssen (siehe die von Herrn MAN18 unterzeichnete Urkunde vom 4.2.2013, vorgelegt am 6.2.2020).

Zu den Verkaufsverhandlungen gilt dasselbe, das bereits zum Jahr 2012 gesagt wurde. Dasselbe gilt für den mangenden Eigenbedarf der Gesellschafter an dieser Wohnung.

Das Gesamtbild der Verhältnisse spricht daher auch jedenfalls bis einschließlich Ende Mai 2013 dafür, dass die Gesellschafter die Absicht, die Wohnung im Rahmen eines Bestandvertrages zu nutzen, noch nicht aufgegeben hatten.

Ab Juni 2013 bis Dezember 2019 wurde die Wohnung jedenfalls verpachtet, sodass auch in dieser Zeit eine Beendigung der Absicht, diese Wohnung durch einen Bestandvertrag zu nutzen, nicht festgestellt werden kann.

Auch im Jahr 2020 ist eine Beendigung der Betätigung nicht in Sicht, wie der Prognoserechnung vom 1.1.2020 entnommen werden kann. Eine wesentliche Änderung in den übrigen Indizien,

die für die aufrechte Absicht, die Wohnung zu verpachten/zu vermieten, sprechen, hat sich bis heute nicht ergeben. So gibt es nach wie vor keinen Eigenbedarf der Gesellschafter an dieser Wohnung. Nach wie vor haben die Gesellschafter dem Finanzamt nicht mitgeteilt, dass sie die Wohnung nie wieder verpachten/vermieten wollen. Die Vereinbarung vom 4.2.2013 wurde von der dritten Betreibergesellschaft übernommen und wurde bis heute nicht aufgehoben. Der Betreiber-EIAT mit der dritten Betreibergesellschaft vom 17.3.2015 ist nach wie vor aufrecht und spricht ebenso seit März 2015 unverändert für die nicht beendete Absicht der Gesellschafter, zu verpachten/zu vermieten. Dieser EIATvertrag enthält das Versprechen der dritten Betreibergesellschaft, für die Gesellschafter einen Mieter ihrer Wohnung zu suchen und die Miete abzüglich eines Kostenanteils an die Gesellschafter weiterzuleiten.

Im Zusammenhang mit seiner These von der Beendigung der Betätigung im Jahr 2009 erwähnt das Finanzamt die Auflösung des Pachtverhältnisses, den angeblich endgültigen Verzicht auf die Pachtforderung und das mehrjährige Unterlassen von Eintreibungsmaßnahmen: Diese Umstände können nicht als Indizien für eine Absicht der Beendigung der Verpachtung/Vermietung gesehen werden.

Die einvernehmliche Auflösung des Pachtverhältnisses am 20.1.2009 hat keinerlei substantielle wirtschaftliche Bedeutung, da das Pachtverhältnis ab 1.1.2004 mangels Pachtzahlungen ohnedies wertlos war. Ähnliches gilt für den angeblich endgültigen Verzicht auf die Pachtforderung: Zweifellos hat die Bf im Konkurs der ersten Betreiberin keine Pachtforderungen angemeldet. Dies ist bei wirtschaftlicher Betrachtung bedeutungslos, da die erste Betreiberin so wenig Vermögen hatte, dass nicht einmal alle Masseforderungen befriedigt werden konnten (siehe oben N2N3 S X1Y7 y LG AU33).

Der Verzicht auf jedwede Eintreibungsmaßnahmen hat offensichtlich mit dem konkreten Betriebskonzept zu tun: Die Gesellschafter wollten eine Vermietung ihrer Wohnung erreichen, weil es dazu keine Alternative gab. Wer auch immer die Wohnung der Gesellschafter mietet, benötigt nicht nur die Wohnung, sondern auch eine kooperative Haltung der Betreibergesellschaft und der Betreuungsgesellschaft. Die Betreibergesellschaft sorgt dafür, dass sich die mietenden Senioren in einer funktionierenden Gesamtorganisation befinden, in der ihnen nicht nur eine Wohnung, sondern auch die allgemeinen Teile der Liegenschaft, ein Restaurant, bei Bedarf Sanitäreinrichtungen für Menschen mit besonderen Bedürfnissen und Betreuungsleistungen offen stehen. Die Gesellschafter der Bf, die ihre Wohnung an diesem Standort vermieten oder verpachten wollen, wünschen daher ein gutes Einvernehmen mit der jeweiligen Betreibergesellschaft. Daher scheuten die Gesellschafter juristische Streitigkeiten mit der Betreibergesellschaft. Ein Mieter, der keine kooperative Haltung der Betreibergesellschaft vorfindet, wird das Mietverhältnis rasch beenden. Dies kann nicht im

Sinn der Gesellschafter der Bf sein. Aus dieser Sicht deutet die offensichtlich konfliktscheue Haltung der Gesellschafter gegenüber der ersten Betreibergesellschaft (Keine Eintreibungsmaßnahmen) nicht auf die Absicht der endgültigen Beendigung der Vermietung hin.

Im Ergebnis kann der These des Finanzamtes über die angeblich vorzeitige Beendigung der Betätigung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse (vgl. VwGH 18.11.2008, 2006/15/0253) nicht zugestimmt werden. Eine Beendigung dieser Betätigung hat es seit 2001 bis heute nicht gegeben. Jedenfalls hat eine solche Beendigung auch im Jahr 2009 nicht stattgefunden.

II.) Rechtsfolgen:

Der erste Beobachtungszeitraum 2001-2012 ergibt die Feststellung, dass in Bezug auf den Zeitraum 2001-2021 jedenfalls mit einem Gesamtverlust zu rechnen wäre, wenn es die Änderung der Bewirtschaftung ab 2013 nicht gegeben hätte.

Aus den o.e. Gründen ist die Betätigung der Bf als Personengesellschaft von Anfang an (2001 bis 2012) und nicht erst ab 2009 bis zum Jahr 2012 als Liebhaberei anzusehen. Für eine Berichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG mit Wirksamkeit für Jahr 2009 zu Lasten der Bf besteht daher kein Anlass. Der Bescheid ist daher abzuändern, die Umsatzsteuer 2009 ist endgültig nicht festzusetzen.

Im Jahr 2013 hat es eine Änderung der Bewirtschaftungsart gegeben, die durch das Finanzamt gesondert zu beurteilen sein wird.

III.) Unzulässigkeit der Revision:

Die Bf hat ab 2002 eine Eigentumswohnung an eine Betreibergesellschaft, die eine Wohnanlage für Senioren betrieb, verpachtet, um der Betreiberin Gelegenheit zu geben, diese Wohnung an Senioren zu vermieten.

Im Zeitraum 2001 (Anschaffung) bis 2002 (Verpachtung) und weiter bis 2021 wird sich voraussichtlich ein Gesamtverlust ergeben. Es ist zwischen den Parteien jedoch nicht strittig, dass ab 2013 von einer Änderung der Bewirtschaftungsart auszugehen ist.

In Bezug auf die Jahre 2001 (Jahr der Anschaffung der Wohnung) bis 2012 gehen die Meinungen der Parteien auseinander: Das Finanzamt sieht bis 2008 eine Einkunftsquelle. Ab 2009 sieht das Finanzamt eine Änderung der Art der Bewirtschaftung zu einer Liebhaberei. Daher begehrt das Finanzamt für 2009 (Umsatzsteuer) eine Berichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG, weil die Bf anlässlich des Erwerbs der Immobilie einen Vorsteuerabzug lukriert hat, der im Jahr 2009 wegen des Beginnes der Liebhaberei teilweise zu berichtigen sei (Schreiben des Finanzamtes vom 17.6.2020).

Die Bf bestreitet. Ihrer Ansicht nach habe es ab dem Jahr 2004 eine Unwägbarkeit gegeben, auf die die Bf rasch und angemessen reagiert habe. Daher gebe es im Zeitraum 2001-2012 keine Liebhaberei (Schreiben der Vertreterin der Bf vom 27.5.2020).

Das Ermittlungsverfahren hat ergeben:

Im Zeitraum 2002 und 2003 hat die Bf Pachtzinse in beträchtlicher Höhe erwirtschaftet, weil die Pächterin Pachtentgelte bezahlt hat, obwohl sie die Wohnung nie vermieten konnte. Ab 2004 bis 2012 flossen keinerlei Pachteinahmen mehr. Der Pächter (Betreibergesellschaft) konnte keinen Mieter für diese Eigentumswohnung finden. Die Bf ließ den Pächter gewähren, urgerte die Pachtzinszahlungen nicht, ging nicht gerichtlich gegen den Pächter vor, kündigte den Pachtvertrag bis 20.1.2009 nicht, obwohl sie dies hätte auf Grund des Pachtvertrages (Pkt 3.4.) und auch gem. § 1118 ABGB tun können, suchte nicht auf eigene Faust nach einem Mieter für die Eigentumswohnung und sie glaubte dem bisherigen Ansprechpartner bei der Betreibergesellschaft, dass sich diese bemühe, einen Mieter zu finden. Daran änderte sich im Wesentlichen bis Ende 2012 nichts.

Das Finanzamt sieht diese passive Haltung der Bf iVm dem Fehlen jedweder Pachtzahlungen von Seiten der Pächterin für die Zeit ab 20.1.2009 als Änderung der Bewirtschaftung und sieht die Betätigung der Bf bis einschließlich 2008 noch als Einkunftsquelle an.

Das BFG sieht das von 2002 bis 2003 unverändert gegebene bloße passive Zur – Kenntnis-Nehmen des Fließens von Pachteinnaahmen und das seit 2004 unverändert gegebene bloße passive Zur-Kennntnis-Nehmen des Fehlens jedweder Pachteinnaahmen nicht als grundlegende Änderung der Art des bisherigen wirtschaftlichen Engagements der Bf (vgl. DKMZ EStG, 20. Auflage, LVO § 2 TZ 475, 477, 479, 481, 483 m.w.N.). Das BFG sieht ferner ab 20.1.2009, dem Zeitpunkt der einvernehmlichen Aufhebung des ohnedies bei wirtschaftlicher Betrachtung ab 2004 wertlosen Pachtvertrages keine wesentliche Änderung des Verhaltens der Bf und damit weiterhin keine Änderung der Art des bisherigen wirtschaftlichen Engagements.

Somit gibt es nach Ansicht des BFG eine einheitliche Bewirtschaftungsart im Zeitraum 2001-2012 und erst Im Jahr 2013 die nicht strittige, rechtserhebliche Änderung der Bewirtschaftung.

Die Beendigung der Pachtzahlungen der Pächterin im Dezember 2003 mag unvorhersehbar für die Bf, die keinen Einblick in die wirtschaftlichen Verhältnisse der Pächterin hatte, gewesen sein. Da die Bf nicht rasch und nicht angemessen auf dieses wirtschaftliche Problem reagiert hat, wird von Seiten des BFG kein Grund gesehen, ab 2004 von fiktiven Pachtzahlungen auszugehen (vgl. DKMZ , EStG, 20. Auflage, LVO § 2 TZ 370 m.w.N „Schwierigkeiten mit Geschäftspartnern , wenn Verbesserungsmaßnahmen nicht gesetzt werden“). Mangels Pachtzahlungen ab 2004 ergibt sich für den Beobachtungszeitraum 2001-2012 ein hoher Gesamtverlust. Geht man wie das BFG davon aus, dass sich ohne die Änderung der Bewirtschaftungsart ab 2013 gleichartige Verhältnisse wie im Zeitraum 2001-2012 auch bis 2021 ergeben hätten, hätte sich jedenfalls ohne die im Jahr 2013 erfolgte Änderung der Bewirtschaftungsart im Zeitraum 2001-2021 ein hoher Gesamtverlust ergeben.

Das BFG hat daher Liebhaberei im ganzen Zeitraum 2001-2012 angenommen. Daher gibt es keinen Grund für eine Berichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG 1994 mit Wirksamkeit für 2009.

Eine erhebliche Rechtsfrage i.S. des Art 133 Abs 4 B-VG besteht nach Ansicht des BFG nicht, da bloße Passivität keine grundlegende Änderung dieses wirtschaftlichen Engagements sein kann, das immer durch Passivität gekennzeichnet war. Daher wird die Revision nicht für zulässig erachtet.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Juni 2020