

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 22. August 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 25. Juni 2013 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2009 zu Steuernummer StNr zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2009 werden endgültig festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
2009	Art	Höhe	Art	Höhe
	Einkommen	€ 34.616,20	Einkommensteuer	€ 8371,57
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer	€ 8371,57			

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
2009	Art	Höhe	Art	Höhe
	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	€ 6545,46	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	€ 654,55
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	- 377,97 €
			Festgesetzte Umsatzsteuer	276,58

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Erkenntnisses bilden.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 24. August 2010 wurde die Einkommensteuererklärung 2009 eingereicht.

Mit Schreiben vom 6. September 2010 wurde seitens der Amtspartei ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt:

“Bitte legen Sie für alle ihre Vermietung-und Verpachtungsobjekte eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vor. Die jeweils angefallenen übrigen Werbungskosten (KZ 9530) belegen Sie bitte durch geeignete Nachweise. Für das Objekt ***1*** fehlt eine entsprechende Beilage. Bitte reichen Sie diese nach. Bitte legen Sie dem Finanzamt schriftlich dar, wer die Landwirtschaft in ***1*** tatsächlich bewirtschaftet. Wem werden die betreffenden Beiträge zur SVB vorgeschrieben und von wem werden diese tatsächlich bezahlt? Von wem werden die Ausgaben für Tierhaltung und die übrige Landwirtschaft wirtschaftlich getragen und wem fließen die entsprechenden Einnahmen zu?“

In Beantwortung dieses Schreibens wurde am 2. November 2010 ausgeführt: "Die Landwirtschaft in ***1*** bewirtschaftete ich. Meine Mutter unterstützt mich bei der Arbeit. Die Sozialversicherungsbeiträge für die Landwirtschaft werden mir, ***2***, vorgeschrieben und von meinem Landwirtschaftsskonto bezahlt. Des Weiteren werden die Ausgaben für Tierhaltung und die übrige Landwirtschaft von meiner Person wirtschaftlich getragen und die entsprechenden Einnahmen fließen mir zu."

Hinweis zum Verständnis: Dieses Schreiben wurde von der Tochter der Bf. (***2***) verfasst, die Bf. ist ***Bf1***.

Im **Einkommensteuerbescheid 2009 vom 22. Juni 2011** wurden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von Euro 35.358,11 und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. € 2090,50 neben nichtselbstständigen Einkünften festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass ein Entschädigungsbetrag in Höhe von Euro 32.979,11 als steuerliches Nutzungsentgelt von der Firma ***3*** festgesetzt wurde.

Mit **Schreiben vom 18. August 2011 wurde fristgerecht Berufung** eingebracht und ausgeführt: Die Berufung richte sich gegen die vorgenommene steuerliche Behandlung der Entschädigung von der Verbund ***4*** und gegen die Doppelbesteuerung der Verpachtung ***17***. Weiters sei die Verpachtung ***1*** in ***19*** nicht berücksichtigt und in ***6*** sei die Afa vom Einheitswert berechnet worden. Es werde eine mündliche Verhandlung beantragt. Hinsichtlich Entschädigung Verbund wurde vorgebracht, die Bodenwertminderung sei so hoch, dass der gesamte Betrag der Entschädigung steuerfrei sei. Hinsichtlich Verpachtung ***17*** sei der Betrag sowohl bei der Verpachtung als auch bei Vermietung und Verpachtung angesetzt worden. Es werde die Streichung des Einheitswertes bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ersucht. Hinsichtlich ***15*** seien negative Einkünfte in Höhe von - € 2685,36 anzusetzen. Hinsichtlich ***6*** werde beantragt, die Afa von den fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von € 138.000,-- festzusetzen, somit in Höhe von € 2070,--.

Am **25. Juni 2013 wurde eine Berufungsvorentscheidung** erlassen und die Einkünfte aus Land-

und Forstwirtschaft wurden den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugeordnet. Begründend wurde ausgeführt:

Da die steuerliche Steuerpflichtige sämtliche Liegenschaften vermietet bzw. verpachtet habe, würden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen. Daher komme keine Durchschnittsbesteuerung zur Anwendung. Die Vorsteuern seien mit € 1000 geschätzt worden. Die Berechnung der Umsätze ergebe sich aus der Beilage. Hinsichtlich der Einkommensteuer werde auf die Berechnung zur Verbundentschädigung verwiesen.

Am 22.8.2013 wurde fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht. Begründend wurde ausgeführt:

Wie dem Finanzamt bekannt sei, habe die Steuerpflichtige im Jahr 2009 aus folgenden Liegenschaften steuerpflichtige Einkünfte bezogen:

1.) ***5***

Es handele sich dabei um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, wobei das Wohnhaus samt Nebengebäude vermietet und die land- und forstwirtschaftlichen Flächen verpachtet seien. Die Einkünfte aus der Vermietung des Wohn-/Nebengebäudes würden unter die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung fallen. Der tatsächliche Werbungskostenüberschuss beläuft sich auf € -13.690,08. Der land- und forstwirtschaftlichen Betrieb am Standort ***6*** werde beim Finanzamt unter dem Einheitswert Az. ***22*** geführt. Laut Einheitswertbescheid handelt es sich dabei eindeutig um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit einem Einheitswert von € 30.200. Das Finanzamt hat die Einkünfte aus der Verpachtung des Betriebes unter die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung subsumiert. Gemäß RZ 5152 ESTR ist auch bei einer Dauerverpachtung der Pachtschilling den Einkünften aus Land und Forstwirtschaft zuzuordnen, solange eine Bewertung als Land- und forstwirtschaftliches Vermögen erfolgt. Ein weiteres Kriterium stellt nach dieser Randziffer die Verpachtung für land- und forstwirtschaftliche Zwecke dar. Da beides im vorliegenden Fall erfüllt ist werde beantragt die Einkünfte aus der Verpachtung der land- und forstwirtschaftlichen Flächen unter die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu subsumieren. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die Liegenschaft ***6*** belaufen sich auf Euro 6649,77 und nach Abzug des Gewinnsfreibetrages gemäß § 10 EStG auf Euro 5785,30.

2.) ***7***

Die Situation stellt sich hier ähnlich wie oben war. Die Vermietung des Hauses falle unter die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung ebenso die Einkünfte aus der Vermietung des Handymasten. Hinsichtlich der übrigen Liegenschaft liege aber auch hier ein land- und forstwirtschaftlicher Einheitswert vor und ergebe sich hier ein Gewinn i.H.v. € 1711,59. Nach Abzug des Gewinnsfreibetrages nach § 10 EStG auf Euro 1489,08. Hinsichtlich dieses

Grundstückes wurde auch die Entschädigung vom Verbund bezogen, die diesbezüglichen Einkünfte seien aber in Übereinstimmung mit der Berufung infolge Steuerfreiheit (Gutachten!) nicht angesetzt worden.

3.) ***8***

Dabei handelt es sich um das vermietete Auszugshaus. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung belaufen sich laut Beilage auf € 2296,12.

4.) ***9***

Dabei handle es sich um den eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, welcher seit 2007 an die Tochter ***2*** verpachtet ist. Die Einheitswertfeststellung erfolgt unter dem Az. ***20***. Diese Einkünfte sind den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen. Laut beiliegender Vollpauschalierung belaufen sich diese für das Jahr 2009 auf Euro 418,68 bzw. nach Abzug des Gewinnfreibetrages gemäß § 10 EStG auf € 364,25.

Am **25. Juni 2013** wurde ein **Umsatzsteuerbescheid für 2009** erlassen.

Begründend wurde ausgeführt: Da sämtliche Liegenschaften vermietet oder verpachtet seien, würden keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen, es könne keine Durchschnittssatzbesteuerung zur Anwendung kommen. Die Einnahmen seien daher nach den allgemeinen Vorschriften zu besteuern. Die Vorsteuern seien mit € 1000 geschätzt worden.

Mit **Schreiben vom 22. August 2013** wurde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 (nach erfolgter Fristverlängerung) **Berufung** erhoben und ausgeführt:

Die Berufung richte sich gegen die Besteuerung der Einnahmen, insbesondere aus den verpachteten Land- und Forstwirtschaften (samt Verbundentschädigung) nach den allgemeinen Vorschriften. Ebenso richte sich die Berufung gegen die im Schätzungsweg ermittelten Vorsteuern. Begründend wurde wiederum auf RZ 5152 der EStR verwiesen, wonach auch bei Dauerverpachtung der Pachtschilling den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen sei, solange eine Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen erfolgt. Da die Bf. mit ihren Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung über der Kleinunternehmergrenze liege, werde bezüglich dieser Einnahmen beantragt, sei mit netto € 9.727,28 anzusetzen und € 7344,41 an Vorsteuern zu berücksichtigen.

Es wurde keine Berufungsvorentscheidung erlassen.

Die Berufungen betreffen Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2009 wurden dem Unabhängigen Finanzsenat am 3. September 2013 zur Entscheidung vorgelegt.

Nunmehr ist das Bundesfinanzgericht für offene Berufungen des Unabhängigen Finanzsenates zuständig.

Am 5. Februar 2019 wurde seitens der RichterIn ein Vorhalt ausgefertigt und im Wesentlichen ausgeführt: "Strittig ist in Ihrem Verfahren

- 1) die Höhe des steuerpflichtigen Anteils an der vom Verbund im Jahr 2009 für die Einräumung eines Leitungsrechtes erhaltenen Entschädigungen
- 2) die Zuordnung Ihrer Einkünfte zu Vermietung und Verpachtung oder Land- und Forstwirtschaft
- 3) die Umsatzsteuer.

Zu 1) Verbundentschädigung

Der Nationalrat hat am 4. Juli 2018 das Jahressteuergesetz 2018 beschlossen.

In diesem findet sich die Bestimmung des [§ 107 EStG 1988](#), die einen Steuerabzug bei Einkünften aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten in Höhe von 10 % (Abs. 5 leg. cit) vorsieht. Aus Abs. 5 leg. cit. ergibt sich, dass die Wirkung der Abzugssteuer durch Ansatz von 33 % der Bemessungsgrundlage als pauschale Bemessungsgrundlage erreicht werden kann. Die Umsatzsteuer ist lt. Abs. 4 nicht Teil der Bemessungsgrundlage.

Die Neuregelung ist ab 1.1.2019 auf alle bis dahin noch offenen Fälle anwendbar. Sie ist mit der Landwirtschaftskammer abgestimmt.

Für Ihren Fall bedeutet das, dass ein Betrag von

39368,75	brutto	Verbund
	12 % Ust	
35150,6696	netto	
	davon 33 %	11.599,72

(bisher € 22.196,37)

als Einkünfte aus dieser Entschädigung festzusetzen ist.

Diese Entschädigung betrifft das Grundstück in ***17***, ***21***. Zur Einkunftsart siehe unten.

Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

Zu 2) Einkünftezuordnung

Nach Ansicht der RichterIn liegen aufgrund der Nichtausübung jedweder landwirtschaftlicher Tätigkeit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor, wobei eine nähere Begründung dieses Punktes dem Erkenntnis vorbehalten bleibt.

Nachberechnung durch den RichterIn ergeben sich unter Berücksichtigung der Einkünfte laut Punkt 1 ff. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

	10.		***11***	***6***		***12***
	Wohnh.	Grst.	Wohnh.	Grst.	Wohnh.	
Einn.	3600	3238,68	3600	8084,85	3700	500
Ausg.	396,11		268	1891,87	8037,5	221,24
	63,23	281,3	246,36		52,32	2589,67
	1007,2		480,12		964,2	374,45
Afa-Erh.					2017,68 6444,82	
G/V	2133,43	2957,38	2605,52	6192,98	-13690,08	-2685,36
					Summe	-2486,10
Verbund						11579,72
Eink. V+V						9093,62

Diese Zahlen sind vorbehaltlich einer allfälligen Liebhabereiprüfung laut Punkt 3.

3) Vorläufigkeit

Bitte geben Sie bekannt, warum die Veranlagung 2009 vorläufig erfolgte. (Aus vorgelegten Akten nicht ersichtlich)

Für den Fall einer offenen Liebhabereiprüfung für eines der Gebäude wird um Vorlage einer aktuellen Prognoserechnung ersucht. (Aufgrund der vorgelegten Zahlen wird ***6*** als Ursache vermutet).

4) Umsatzsteuer 2009

Wie in der Beschwerde angeführt sind die Einnahmen aus der Verpachtung von Grundstücken grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit, mit Ausnahme der Vermietung zu Wohnzwecken. Umsatzsteuerpflichtig mit 10% sind demnach lt. obiger Aufstellung € 10.900. Die Vorsteuern sind aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse mit Euro 7344,41 anzusetzen.

In der Berufung wird eine Nachreichung bezüglich einer Vorsteuerberichtigung angekündigt. Bitte legen Sie diese falls erforderlich vor.

Um Stellungnahme innerhalb von vier Wochen ab Zustellung wird ersucht.

Sollten Sie mit der skizzierten Lösung einverstanden sein, wird um Zurücknahme des Antrages auf mündliche Verhandlung ersucht."

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

In der mündlichen Verhandlung vom 4.4.2019 wurde ergänzend vorgebracht:

Es würden Unterlagen zur Vorsteuerkorrektur nachgereicht werden. Hinsichtlich ***6*** werde seitens der Bf. derzeit von einem erzielbaren Gesamtüberschuss ausgegangen. Die Richterin behielt die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vor.

In der Folge wurden per Mail am 10. April 2019 Unterlagen zur Sanierung des Wohnhauses ***6*** nachgereicht und wurde ausgeführt: Die Sanierung des Wohnhauses sei bereits ab 2005 erfolgt, und der Steuerberater sei der Ansicht dass die Vorsteuern betreffend Gebäudesanierung der Jahre 2003 bis 2008 rückerstattet werden können.

Die Richterin übermittelte der Bf. in der Folge ein Ergänzungsersuchen mit einer hinsichtlich Vermietung ***6*** erstellten Prognoserechnung und führte aus, dass sich aus der Prognose ein Gesamtverlust von € 105.336,38 ergebe.

Mit Schreiben vom 1. Juli 2019 wurde daraufhin seitens der Bf. nochmals schriftlich Stellung genommen und im Wesentlichen ausgeführt:

Die Liebhabereivermutung hinsichtlich ***6*** werde mit einer Prognoserechnung widerlegt. Die Fünftehtelabsetzung sei falsch, es würden Herstellkosten vorliegen, die mit 1,5% AfA anzusetzen seien. Ab 2019 würde die Miete um 400 € brutto pro Monat erhöht,

Fremdfinanzierungskosten würden ab 2018 zur Gänze entfallen. Unter Berücksichtigung dieser Zahlen ergebe sich ein Gesamtüberschuss bis 2028 in Höhe von € 4695,72 €.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Einkünfte der Beschwerdeführerin (Bf.) setzen sich aus Einkünften in Zusammenhang mit folgenden Grundstücken zusammen:

1) Liegenschaft ***14***

Wohnhaus samt Nebengebäude vermietet, land- und forstwirtschaftliche Flächen verpachtet

Einnahmen ***13*** (Handymast)

Einnahmen ***3*** (Leitungsrechte)

2) Liegenschaft ***15***

Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb – an Tochter verpachtet

3) ***19***, ***18***

Vermietetes Auszugshaus

4) Liegenschaft ***16***

Wohnhaus samt Nebengebäude vermietet, land- und forstwirtschaftliche Flächen verpachtet

Folgende Punkte sind bei den einzelnen Liegenschaften strittig:

Zu 1) 2) und 4)

Qualifikation der Einkünfte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Zu 1) ebenfalls:

Besteuerung der Einnahmen in Zusammenhang mit eingeräumten Leitungsrechten

Zu 4) ebenfalls:

Liebhabeurbeurteilung des Wohnhauses ***6***

Damit im Zusammenhang Vorsteuerkorrektur, Vorliegen von Herstellkosten

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und dem durch die Richterinnen durchgeführten Vorhalteverfahren sowie aus den Ausführungen im Zuge der mündlichen Verhandlung.

Die Ausführungen zur Beweiswürdigung finden sich aus Gründen der Übersichtlichkeit geordnet nach den strittigen Punkten beim Punkt Rechtliche Beurteilung (unten).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Zur Einkünftezuordnung (Land- und Forstwirtschaft oder Vermietung und Verpachtung)

Hinsichtlich der Liegenschaften 1) 2) und 4) ist wie oben dargestellt die Zuordnung der verpachteten Grundstücksflächen zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung oder zur Land- und Forstwirtschaft strittig.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft u.a. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen (Ziffer 1).

Gemäß § 21 Abs. 2 leg. cit. gehören zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 u.a. auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

Gemäß [§ 2 Abs. 3 Z 6 EStG 1988](#) unterliegen der Einkommensteuer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ([§ 28 EStG 1988](#)).

Die Bf. beruft sich hinsichtlich der Zuordnung der Einkünfte auf die RZ 5152 ESTR, wonach auch bei einer Dauerverpachtung der Pachtschilling den Einkünften aus Land und Forstwirtschaft zuzuordnen ist, solange eine Bewertung als Land- und forstwirtschaftliches Vermögen erfolgt. Ein weiteres Kriterium stellt nach dieser Randziffer die Verpachtung für Land und forstwirtschaftliche Zwecke dar. Da beides im vorliegenden Fall erfüllt sei wird in der Beschwerde beantragt, die Einkünfte aus der Verpachtung der land- und forstwirtschaftlichen Flächen unter die Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft zu subsumieren.

Zunächst ist diesbezüglich darauf hinzuweisen, dass das Bundesfinanzgericht an die vom BMF in den Einkommensteuerrichtlinien dargelegten Rechtsansichten nicht gebunden ist, sie stellen allerdings einen Auslegungsbehelf dar.

Unstrittig wird von der Bf. keine eigene land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit mehr ausgeübt, allerdings dienen die verpachteten Flächen nach unwidersprochenen Vorbringen der Bf. land- und forstwirtschaftlichen Zwecken.

Die RichterIn hat demnach entgegen der im Vorhalt geäußerten Rechtsansicht nunmehr keine Bedenken, die Verpachtungseinkünfte den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen, zumal auch eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, [RV/0570-L/04](#) vom 7.12.2005, vorliegt, die ebenfalls dieser Rechtsansicht folgt.

Es ergeben sich hinsichtlich der einzelnen Liegenschaften folgende Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

Liegenschaft	Einkünfte	Sonstiges	Summe
Liegenschaft ***14***	1489,08	€ 11.599,72 (siehe unten Leitungsrechte)	€ 13.088,80
Liegenschaft ***15***	364,25		€ 364,25
Liegenschaft ***16***	5785,30		€ 5785,30
Summe L+F			€ 19.238,35

Zu den Einkünften aus Leitungsrechten

Die Höhe der erfolgten Zahlungen ist unstrittig und ergibt sich aus der Kontrollmitteilung.

Strittig ist, welcher Teil des Entgelts steuerpflichtig ist. Entschädigungen für die Einräumung von Servituten enthalten meist mehrere Komponenten (z.B. Entgelt für die Benützung von Grund und Boden, Entgelt für den Ertragsausfall, Entschädigung für die Wertminderung der Vermögenssubstanz).

Hinsichtlich der im Vertrag getroffenen Aufteilung auf die einzelnen Komponenten wird ausgeführt: Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2003/15/0093, zum Ausdruck gebracht, dass das Fehlen einer diesbezüglichen Aufteilung im Vertrag nicht schadet, weil eine solche Vereinbarung für die Abgabenbehörde ohnedies keine Bindung schaffen würde.

Der Nationalrat hat am 4. Juli 2018 das Jahressteuergesetz 2018 beschlossen.

In diesem findet sich die Bestimmung des § 107 EStG, die einen Steuerabzug bei Einkünften aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten in Höhe von 10 % (Abs. 5 leg. cit.) vorsieht. Aus Abs. 5 leg. cit. ergibt sich, dass die Wirkung der Abzugssteuer durch Ansatz von 33 % der Bemessungsgrundlage als pauschale Bemessungsgrundlage erreicht werden kann. Die Umsatzsteuer ist lt. Abs. 4 nicht Teil der Bemessungsgrundlage.

Die Neuregelung ist ab 1.1.2019 auf alle bis dahin noch offenen Fälle anwendbar. Sie ist mit der Landwirtschaftskammer abgestimmt. Im Fall der Bf. sind daher € 11.599,72 (bisher € 22.196,37) als Einkünfte aus dieser Entschädigung festzusetzen. Das vorgelegte Gutachten kann nicht als Entscheidungsgrundlage herangezogen werden, da der VwGH diesbezügliche Bedenken hatte. (VwGH 31.1.2018, [Ra 2017/15/0038](#))

Gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. (Grundsatz der freien Beweiswürdigung)

Die RichterIn kann demnach in Übereinstimmung mit den Aussagen des VwGH im zitierten Erkenntnis das vorlegte Gutachten nicht berücksichtigen. Gegen die im Vorhalt dargestellt Berechnung wurde seitens der Bf. kein Einwand vorgebracht. Es sind daher € 11.599,72 als zusätzliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft anzusetzen.

Zur Liebhaberei hinsichtlich des Wohnhauses *6*****

Gemäß [§ 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung](#) (LVO) ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein.

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

Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen, ist unabhängig von der Art der Betätigung anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren. Ist nach der Prognose im absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) nicht erreichbar, spricht dies von vornherein für Liebhaberei. Lässt die Prognose einen Gesamtüberschuss erwarten, ist die Betätigung prinzipiell eine Einkunftsquelle, es sei denn, sie geht von unrealistischen Beträgen aus. Ob vorläufig von Liebhaberei oder einer Einkunftsquelle auszugehen ist, richtet sich danach, welche Alternative wahrscheinlicher ist. Eine Prognoserechnung muss plausibel und nachvollziehbar sein (vgl. VwGH 28.3.2000, [98/14/0217](#)).

Die zu beurteilende Vermietungstätigkeit stellt ohne Zweifel eine Betätigung im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z. 3 LVO](#) 1993 dar und fällt diese im Hinblick auf die erzielten Verluste unter die Vermutung steuerlich unbeachtlicher Liebhaberei. Für die Widerlegung dieser Annahme bedarf es nach dem Verordnungswortlaut somit der Darlegung, dass die Art der Vermietungstätigkeit in einem Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der Vermietung einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, liegt die Last der Behauptung und des Beweises der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Betätigung innerhalb des von der LVO 1993 erforderten Zeitraumes nicht

auf der Behörde, sondern auf dem Abgabepflichtigen, den die Obliegenheit zur Widerlegung der Liebhabereivermutung trifft (vgl. VwGH 19.4.2007, [2006/15/0055](#), und VwGH 31.5.2006, [2001/13/0171](#)).

Es ist somit Sache des Abgabepflichtigen, die Ertragsfähigkeit einer nach § 1 Abs. 2 LVO 1993 mit der Annahme von Liebhaberei belasteten Betätigung anhand einer realistischen Prognoserechnung aufzuzeigen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss eine solche Ertragsprognose angesichts der Unsicherheiten, mit denen jede Prognostizierung künftiger Ereignisse zwangsläufig behaftet ist, mit allen ihren Sachverhaltsannahmen ausreichend gesichert sein (vgl. VwGH 28.6.2006, [2002/13/0036](#) und VwGH 31.5.2006, [2001/13/0171](#)). Die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des [§ 2 Abs. 4 letzter Satz LVO](#) 1993 ist daher nachvollziehbar auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darzustellen (vgl. VwGH 28.6.2006, [2002/13/0036](#)).

Von einer solcherart dargelegten Ertragsfähigkeit kann im gegenständlichen Fall aus den folgenden Erwägungen nicht ausgegangen werden:

Im Gegensatz zur Prognoserechnung der RichterIn wird in der Prognoserechnung der Bf. nunmehr behauptet, es würden Herstellkosten vorliegen und demnach die Afa mit 1,5 % anzusetzen sein (anstelle der Fünfzehntelabsetzung). Zudem würden ab 2018 keine Fremdfinanzierungskosten mehr vorliegen. Ab 2019 werde zudem die Miete um 400 € brutto erhöht. Es ergebe sich dann ein Gesamtüberschuss bis 2028 von € 4695,72 €.

Dem kann entnommen werden, dass der Gesamtüberschuss nur deshalb entsteht, weil die Miete pro Jahr um 4800 € brutto erhöht wurde (wobei diesbezüglich keine Unterlagen vorgelegt wurden). Dies für den Zeitraum 2019 bis 2028. Die bisherige Miethöhe war schwankend, in den Jahren 2015 bis 2018 wurden € 9818,18 jährlich an Miete in der Prognoserechnung angesetzt.

In der Abänderung von mit Mietern geschlossenen Verträgen, die eine wesentliche Erhöhung der Mietzinse gegenüber früher vereinbarten Mietzinsen zum Gegenstand haben, ist grundsätzlich eine wesentliche Änderung der Bewirtschaftungsart zu sehen (VwGH 24.4.1997, [94/15/0126](#)).

In der gegenständlichen Mieterhöhung kann jedenfalls eine wesentliche Erhöhung erblickt werden, da die Miete wurde von jährlich € 9818,18 um € 4800 erhöht wurde.

Eine wesentliche Änderung der Bewirtschaftung ändert nichts an der Liebhabereibeurteilung der Vergangenheit, löst allenfalls einen neuen Beobachtungszeitraum bzw. eine andere Beurteilung der Einkunftsquelle aus.

Da sich der Gesamtüberschuss schon alleine aus der Mieterhöhung ergibt, kann die Auseinandersetzung mit der nunmehr nach der mündlichen Verhandlung neu vorgebrachten Behauptung, es würden Herstellkosten vorliegen, unterbleiben. Ebenso zum Entfall der Fremdfinanzierungskosten. Es ergeben sich zum Sachverhalt im Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung keine Änderungen.

Im Ergebnis kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des [§ 2 Abs. 4 letzter Satz LVO](#) 1993 nachvollziehbar auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten (vgl. VwGH 28.6.2006, [2002/13/0036](#)) nachgewiesen wurde, weshalb allenfalls eine steuerbefreite Tätigkeit mit Ausschluss des Vorsteuerabzuges bestehen kann.

Die Vermietung des Wohnhauses ***6*** ist daher keine steuerlich anzuerkennende Einkunftsquelle, es liegt Liebhaberei vor.

Die bisher geltend gemachten Verluste waren nicht anzuerkennen und auszuscheiden.

Es ergeben sich folgende Einkünfte aus Vermietung- und Verpachtung:

	Einkünfte in Euro
17	1842,20
Handymast	1593,68
6	0
18	2296,12
Summe	5732,00

Umsatzsteuer

Hinsichtlich Umsatzsteuer beantragte die Bf. in ihrer Beschwerde, den Umsatzsteuerbescheid dahingehend abzuändern, dass lediglich die Mieteinnahmen von netto € 9727,28 der Umsatzsteuer zu unterwerfen seien. Hinsichtlich Vorsteuern wurden folgende Beträge geltend gemacht:

6	€ 6966,44
17	€ 360,10
19, ***18***	€ 17,87
	€ 7344,41

Zu ***6*** wird ausgeführt:

Gemäß [§ 6 LVO](#) 1993 idF [BGBl. II Nr. 358/1997](#) kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinne nur bei Betätigungen iS des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Unter welchen Voraussetzungen bei der Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd [§ 1 Abs. 2 LVO](#) 1993 - der sogenannten "kleinen Vermietung" - umsatzsteuerlich Liebhaberei anzunehmen ist, beurteilt sich nach den Grundsätzen, wie sie zur Einkommensteuer dargestellt sind. Es kommt also darauf an, ob die Vermietung solchen Wohnraumes in der vom Vermieter konkret gewählten Bewirtschaftungsart geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Überschuss zu erwirtschaften (VwGH 29.3.2006, [2004/14/0082](#)).

Da dies wie oben ausführlich dargestellt nicht der Fall ist, werden diese Vorsteuern, aber auch die Mieteinnahmen bei der Bemessungsgrundlage ausgeschieden. Es liegt auch umsatzsteuerrechtlich Liebhaberei vor.

Es werden folgende Mieteinnahmen netto angesetzt:

6	€ 0
17	€ 3272,73
19, ***18***	€ 3272,73
	€ 6545,46

Ausführungen zu einer allfälligen Vorsteuerberichtigung gem. [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) können daher mangels Berücksichtigung als Einkunftsquelle unterbleiben.

Die Vorsteuern ***17*** und ***18*** werden wie beantragt berücksichtigt.

Die Einnahmen aus der Verpachtung von Grundstücken sind unecht befreite Umsätze gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) und waren demnach nicht anzusetzen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Linz, am 19. Oktober 2020