

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der Personengesellschaft ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 26. November 2014

-gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide des ***FA*** vom 16. Oktober 2014 betreffend Umsatzsteuer 2009 und Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2009 sowie

- gegen die Sachbescheide vom 16.10.2014 betreffend Umsatzsteuer und Feststellungen gem. § 188 BAO 2010-2012, Steuernummer ***BF1StNr1***

zu Recht erkannt:

1.)Beschwerde gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 und Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2009:

Die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 und betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2009 werden aufgehoben. Die Beschwerde gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 und Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2009 wird als gegenstandslos erklärt (§ 261 Abs 2 BAO).

2.) Beschwerde gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellungen gem. § 188 BAO 2010-2012: Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Hinweis

Dieses Erkenntnis wirkt gegenüber allen , denen im Spruch Einkünfte zugerechnet werden (§§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung einer Ausfertigung dieses Erkenntnisses an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Am 3.7.2009 kauften die beiden Gesellschafter der Beschwerdeführerin (Bf), einer Personengesellschaft, ein Ferienhaus auf der OA, das sich in einem Feriendorf befand (Kaufvertrag vom 3.7.2009). Der lt. Kaufvertrag (Pkt 4) vereinbarte Kaufpreis betrug 355.667 € netto + 20% USt (71.133,40 €; vgl. Schlussrechnung vom 30.11.2009). Davon entfielen

45.500 € netto auf den Grund und Boden,

258.472,50 € auf das Haus und

51.694,50 € auf das Inventar.

Die Vorsteuer 2009 samt der Vorsteuer auf allen Nebengebühren betrug 75.387,40 € (Einzelsteuernachweis für den Zeitraum 2009 vom 21.1.2014).

Dazu kamen noch die Vertragserrichtungskosten (3.872,80 €),

Anschlusskosten21.270 € lt. ER vom 16.7.2009

Grunderwerbsteuer13.660,18 €....3,5% von 390.290,86

Eintragungsgebühr3.904,00 €...1% von 390.400

Kaufpreis netto.....355.667 €

Gesamtpreis lt. AVZ.....398.373,98 €

(Pkt 4 Kaufvertrag; vgl. AV des Prüfers vom 22.10.2013 mit ähnlichen Gesamtkosten; AV des Prüfers vom 21.1.2014 mit diesen Gesamtkosten).

	Grundanteil	Gebäude	Inventar	
Anschlusskosten	2.721,04 €	15.457,46 €	3.091,49 €	21.270 €
GrESt, Eintragung	2.246,96 €	12.764,35 €	2.552,87 €	17.564,18 €
Vertragserrichtung	495,44 €	2.814,46 €	562,89 €	3.872,79

(AV des Prüfers vom 21.1.2014)

Die Bf setzte im Anlagenverzeichnis folgende Kosten an:

289.508,78 €.....Anschaffungskosten HausAfA 1,5%: 4.342,41 €

57.901,76 €.....Anschaffungskosten Inventar ...AfA 10%..: 5.790,18 €)

347.410,54 €.....Summe.....AfA.....10.132,59 €

(AV des Prüfers vom 22.10.2013)

Die Gesellschafter der Bf kauften das Ferienhaus zum Zwecke der touristischen Vermietung. Gleichzeitig schlossen die Gesellschafter der Bf einen Vertrag mit einer Betreiberin. Eine Haupt- oder Zweitwohnsitznutzung war auf Grund der Widmung des Grundstückes (Bauland Sonderwidmung Hoteldorf) nicht möglich (Pkt 9 Kaufvertrag).

Dieser Kaufvertrag wurde weitaus überwiegend durch eine Bank kreditfinanziert (Kontoauszüge dieser Bank).

2009 betrug die Zinstilgung 2.322,73 €. Eine Kapitaltilgung erfolgte im Jahr 2009 noch nicht (Tilgungsbestätigung 31.12.2009).

2010 betrug die Kapitaltilgung 10.391,27 €, die Zinstilgung betrug 5.801,05 € (Tilgungsbestätigung 31.12.2010).

2011 bezahlten die Gesellschafter der Bf 8.075,79 € an Zinsen (Zinsenbestätigung vom 31.12.2011).

Zur Verwaltung der gesamten Liegenschaft wurde die erste Betreiberin bestellt (Pkt 11 Kaufvertrag).

Die Versorgung des Kaufobjektes mit Wasser erfolgte durch eine GmbH; die Versorgung mit Wärme wurde durch eine andere GmbH gesichert (Pkt 17 Kaufvertrag).

Die Kosten der Wegeerhaltung und des Winterdienstes mussten von allen Benützern der Wegeanlage anteilig getragen werden (Pkt 17 Kaufvertrag).

Die Gesellschafter der Bf vermieteten dieses Ferienhaus der ersten Betreiberin des Feriendorfes. Die erste Betreiberin versprach, alle mit dem Grundstück im Zusammenhang stehenden Belastungen (Betriebskosten, Strom- und Heizkosten und Instandhaltungskosten, sowie Straßenreinigung, Winterdienst, Pflege der Außenflächen, Grünanlagen, Außenbeleuchtung, Versicherungskosten, auf dem Vertragsobjekt lastende Steuern, öffentliche Abgaben mit Ausnahme der Einkommensteuer und Umsatzsteuer sowie der Kreditkosten) zu tragen (§ 3 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die Bf beauftragten den ersten Betreiber, das Ferienhaus insbesondere durch Vermietung an Feriengäste im eigenen Namen und auf eigenes Risiko zu betreiben. Der Betreiber verpflichtete sich, die gesamte Infrastruktur des Feriendorfs zu betreiben (§ 4 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die erste Betreiberin verpflichtete sich, den Bf jährlich ein Entgelt von 7% des Kaufpreises (27.860 €) zu bezahlen (§ 6 Verwaltungs- und Managementvertrag). Der gesamte Kaufpreis für dieses Ferienhaus betrug daher 398.000 € (ebenso undatiertes Schreiben der Bf an das Finanzamt, beim Finanzamt eingelangt am 7.5.2012).

Die vereinbarte Vertragsdauer betrug 20 Jahre (1.1.2010-31.12.2029) (§ 7 Verwaltungs- und Managementvertrag). Die Bf waren zur außerordentlichen Kündigung berechtigt für den Fall des Zahlungsverzuges oder des Konkurses des Betreibers (§ 7 dieses Vertrages).

Die erste Betreiberin zahlte nie (2010, 2011) ein Miet- oder Pachtentgelt und sie ging im Jahr 2011 (Konkurseröffnung x.2011, LG.....) in Konkurs.

Ab September 2011 war die zweite Betreiberin (IGG GmbH) tätig, die den Bf erstmals Miet- oder Pachtentgelte bezahlte (undatiertes Schreiben der Bf, beim Finanzamt eingelangt am 7.5.2012; Schreiben des Notars vom 5.9.2011). Bereits zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung (September 2013 – September 2014) gab es jedoch keinen Vertrag mehr mit der zweiten

Betreiberin (AV des Prüfers auf undatiertem Schreiben der Bf, beim Finanzamt eingelangt am 7.5.2012).

In weiterer Folge (ab 2013) arbeiteten die Gesellschafter der Bf mit der ELA BV, einer niederländischen Gesellschaft zusammen, um Vermietungs- oder Verpachtungsentgelte zu lukrieren.

In ihrer ersten Prognoserechnung vom 27.12.2013, dem Finanzamt übermittelt am 9.1.2014, erklärten die Gesellschafter der Bf für 2013 Einnahmen der Bf von 12.000 €, für 2014 bis 2030 erwarteten sie laut dieser ersten Prognose jährliche Einnahmen zwischen 20.385 und 35.000 €.

BP-Bericht vom 15.9.2014:

Mit Kaufvertrag vom 16.6.2009 (richtig: 3.7.2009 lt. Grundbuchsatzzug EZ 73 KG.....) hätten die Beschwerdeführer (Bf) das Ferienhaus samt 408 m² Wohnfläche von der Verkäuferin, einer Holding GmbH, erworben. Dieses Ferienhaus sei Teil eines aus 30 Ferienhäusern bestehenden Feriendorfs. Der Kaufpreis habe 355.667 € + 20% USt (71.133,40 €) betragen. Der Bodenanteil betrage 45.500 (Vermerk vom 22.10.2013) Die gesamten Anschaffungskosten gab das Finanzamt in Höhe von 398.373,99 € bekannt (Vermerk vom 22.10.2013).

Die Bf hätten mit der ersten Betreiberin einen Verwaltungs- und Managementvertrag geschlossen. Die Betreiberin habe den Bf ein jährliches Entgelt von 7% der Nettoanschaffungskosten zugesagt. Die Betreiberin sei im eigenen Namen und auf eigene Rechnung als Hüttenvermieter in Erscheinung getreten. Sie habe zugesagt, alle Kosten und Belastungen selbst zu tragen. Nur die mit dem Erwerb verbundenen Zinsen und Finanzierungskosten seien durch die Eigentümer zu tragen gewesen. Die Leistungen der Bf hätten sich auf die Überlassung der Immobilie zu Wohnzwecken beschränkt. Eine gewerbliche Vermietung der Bf hätte nicht vorgelegen. Die Bf hätten weder die Gäste betreut, noch bewirtet, noch gepflegt, noch die Räume täglich gewartet.

Im Jahr 2011 sei der Konkurs über die Betreiberin eröffnet worden. Im Jahr 2011 habe die Betreiberin ihre Tätigkeit beendet.

2010 und 2011 habe die Betreiberin keine Einnahmen erzielt. 2009 – 2011 hätten die Bf negative Einkünfte aus Vermietung von -37.671,74 € erzielt.

2012 und 2013 hätten die Bf Einnahmen aus Vermietung erzielt, nachdem sie der Vermittlerin „IGG GmbH“ einen Vermittlungsauftrag erteilt hätten. 2012 hätten die Bf negative Einkünfte von -17.648 € erklärt.

Durch die neu begründete Vermittlung liege eine Änderung der Bewirtschaftung vor. Im abgeschlossenen Zeitraum liege in Ermangelung eines positiven Ergebnisses eine Liebhaberei vor.

Ad Prognose vom 9.1.2014: Ab 2012 sei das Erzielen eines Gesamtüberschusses innerhalb von 20 Jahren nicht zu erwarten. Die prognostizierten Einnahmen seien unrealistisch. Ab 2012 seien Einnahmen von 5.000 zu erzielen gewesen. Bereits bei Einbeziehung nur der AfA und der Zinsen würden die Werbungskosten die Einnahmen übersteigen. Auch ab 2012 liege Liebhaberei vor.

Die Vorsteuer von 75.387,40 € betreffend das Jahr 2009 aus den Anschaffungskosten der Immobilie sei zu versagen.

Am 9.1.2014 sei eine Prognoserechnung vorgelegt worden. Diese sehe für 2013 Einnahmen von 12.000 € und ab 2014 Einnahmen von 20.000 € pro Jahr vor (BP-Bericht, TZ 1 und 2) (TZ 1 und 2 BP-Bericht).

Sodann ergingen jeweils am 16.10.2014 Bescheide betreffend F 2009 (Wiederaufnahme- und Sachbescheid), F 2010-2012: In allen diesen Sachbescheiden wurden jeweils Einkünfte der Bf von Null angesetzt.

Ferner ergingen jeweils am 16.10.2014 Bescheide betreffend U 2009 (Wiederaufnahme- und Sachbescheid, sowie U 2010-2012. In allen diesen Sachbescheiden wurden jeweils Gutschriften/Zahllasten von Null angesetzt. Insbesondere die Vorsteuern 2009 in Höhe von 75.387,40 €, die die Bf angesetzt hatten, wurden durch das Finanzamt nicht gewährt.

Mit Beschwerde vom 26. 11. 2014 wurde innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist vorgebracht:

Die Bf hätten schriftlich und telefonisch die Auszahlung der Miete urgiert.

Es gebe eine Rechnung für die Vorsteuer von den gesamten Anschaffungskosten: Die Schlussrechnung Nr. 09/7049 mit Vorsteuern von 71.133,40 €.

Die Bf hätten mit Kaufvertrag vom 16.6.2009 dieses Ferienhaus um 355.667 € + 20% USt (71.133,40 €) erworben. Die Vermietung sei durch die erste Betreiberin bis zu deren Konkurs 2011 erfolgt. Daraus seien Einnahmen von nur 500 € im Jahr 2011 erzielt worden.

Danach habe es neue Vertriebspartner gegeben. Aus der Vermietung durch die zweite Betreiberin habe es Mieterlöse von 4.587,68 € (2012) und 12.023,44 € (2013, lt. vorläufiger Überschussrechnung) gegeben. Ab 2014 werde es 20.385 € an Einnahmen geben. Ab 2020 werde sich eine objektive Ertragsfähigkeit ergeben; ein positives Ergebnis sei ab 2027 (Anlage 3 der Beschwerde: Prognose bis 2029) prognostizierbar.

Es sei von vornherein nicht damit zu rechnen gewesen, dass die erste Betreiberin in Konkurs gehen würde (S. 4,5 der Beschwerde). Auf den Ausfall von Mieteinnahmen von der ersten Betreiberin hätten die Eigentümer sehr rasch mit dem Neuabschluss eines Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrages mit einer neuen Betreiberin reagiert (S. 6 der Beschwerde). Die Prognose (lt. Anlage 3 der Beschwerde) zeige bereits einen Gesamtüberschuss ab 2027.

Soweit die Beschwerde vom 26.11.2014.

Ergänzungsauftrag des Finanzamtes vom 18.1.2016:

Das Finanzamt ersuchte, eine neue Prognoserechnung vorzulegen.

Die Bf kam dieser Aufforderung nach und gab in der Prognose vom 22.3.2016 (= Beilage zum Schreiben der Vertreterin der Bf vom 25.3.2016) wesentlich geringere Einnahmen bekannt, sodass sich nach den Angaben der Bf ein rechnerischer Gesamtverlust bis zum Jahr 2030 ergebe.

Mit BVE vom 18.7.2016 wurde die Beschwerde abgewiesen. Die Bf habe in ihrer Prognoserechnung vom 22.3.2016 die Einnahmen 2013-2015 nicht berücksichtigt.

Der gegenständliche Fall sei unter [§ 1 Abs 2 LVO](#) zu subsumieren. Es sei bei Berücksichtigung der letzten Prognose ein Gesamtverlust zu erwarten.

Vorlageantrag 31.8.2016: Die Prognose vom 30.8.2016 lasse einen Gesamtüberschuss erwarten. Die Zinsen seien auf Basis von 2% Sollzinsen berücksichtigt worden.

Die Bf legten ein Mail vom 22.8.2016 vor, dem zu entnehmen ist, dass die Rückzahlung der Hypothek innerhalb von 5 Jahren geplant sei.

Ergänzungsauftrag des BFG vom 29.7.2020:

1.) Darin wurde die Bf ersucht, den ursprünglichen Kreditvertrag (siehe Beilage 2 a im Aktenordner „***1***“) mit derbank vorzulegen. Die Bf kam diesem Begehren nach und legte als Beilage ihres Antwortschreibens vom 24.9.2020 diesen Kreditvertrag vor (Kreditvertrag vom 3.8.2009).

2.)a.) BFG: Wie viel Kapital hätten die Bf im Jahr 2011 dem Kreditgeber zurückbezahlt?

Antwort vom 24.9.2020: 16.775,49 € (1.397,96 x 12).

2.)b.) Um eine Zinsen- und Rückzahlungsbestätigung der Bank für die Zeit 2012-2020 (bis 31.7.2020) wurde ersucht.

Antwort der Bf vom 24.9.2020: Die Bf hätten folgende Rückzahlungen geleistet:

Saldo	am	Tilgung gesamt	Zinsen, Spesen	Tilgung Kapital
239.909,03	1.1.2012	22.380,12	8.975,49	13.401,63
226.507,40	1.1.2013	7.027,25	4.319,38	2.707,87
223.799,53	1.1.2014	16.937,56	6.669,49	10.268,07
213.531,46	1.1.2015	8.061,20	4.887,78	3.173,42
210.358,04	1.1.2016	13.635,50	4.765,20	8.870,30
201.487,74	1.1.2017	16.834,56	4.471,61	12.362,95
189.124,79	1.1.2018	18.825,42	3.472,45	15.352,97
173.771,82	1.1.2019	17.596,32	3.298,37	14.297,95
159.473,87	1.1.2020	5.864,84 (hochgerechnet	753,55	5.111,29 (hochgerechnet auf 12 Monate:

		auf 12 Monate: 17.594,52)	(hochgerechnet auf 12 Monate: 2.260,65)	15.333,87)
154.362,58	30.4.2020			

2.)c.) Wie hoch sei der ursprüngliche Kredit gewesen?

Antwort vom 24.9.2020: Der Vertrag sei als einmal ausnützbarer Kredit in Höhe von 259.000 € geschlossen worden.

3.) Die Bf werde ersucht, alle Verträge darzustellen und nachzuweisen, die Sie in den Jahren 2012-2020 geschlossen habe, um Einnahmen aus der entgeltlichen Überlassung des Ferienhauses zu erzielen. Die Bf wurden ferner ersucht, jedenfalls auch alle vertraglichen Vereinbarungen mit der IGG GmbH und mit der Fa ELA AG oder ELA BV darzustellen und nachzuweisen.

4.) Wie hoch seien die Gebühren gewesen, die die Bf diesen Vertragspartnern in den Jahren 2012-31.7.2020 jährlich bezahlt hätten?

Antwort der Bf vom 24.9.2020 zu Pkt 3 und 4: lt. **Verwaltungs- und Managementvertrag 2009** mit der ersten Betreiberin habe die Bf das Recht auf eine Zahlung in Höhe von 7% des Kaufpreises pro Jahr (27.680 €) gehabt (vgl. § 6 undatiertes, im Juni oder Juli 2009 geschlossener Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die Bf hätten dem ersten Betreiber das Ferienhaus zur Verfügung gestellt. Der Betreiber hätte das Recht gehabt, dieses Haus für die Vermietung an Feriengäste zu nutzen (§ 2 Verwaltungs- und Managementvertrag). Der Betreiber habe sich verpflichtet, alle mit dem Grundstück samt Ferienhaus verbundenen Kosten (Betriebskosten, öffentliche Abgaben mit Ausnahme der Personensteuern, Strom, Heizung, Instandhaltungen) zu tragen. Nur die Finanzierungskosten seien von den Bf zu tragen gewesen (§ 3 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die Bf habe die erste Betreiberin beauftragt und bevollmächtigt, das Ferienhaus im eigenen Namen und auf eigenes Risiko für Freizeit Zwecke zu betreiben, insbesondere durch Vermietung an Feriengäste. Der Betreiber habe sich verpflichtet, die zentralen infrastrukturellen Einrichtungen, die Gegenstand seines Eigentums oder gemietet oder gepachtet worden seien, zu unterhalten und zu betreiben. Der Betreiber sei bezüglich der Verwaltung der Ferienhäuser und bezüglich des allgemeinen Managements des Ferienparks einschließlich der Betreibung der zentralen infrastrukturellen Anlagen zu Einhaltung der nötigen Sorgfalt verpflichtet (§ 4 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die Vermietung des Ferienhauses an Feriengäste erfolge auf Rechnung und Risiko des Betreibers (§ 5 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Entgelt: Der Betreiber habe sich verpflichtet, den Bf 7% des Kaufpreises pro Jahr zu bezahlen, dies in vier gleichen Raten innerhalb von 30 Tagen nach dem Ende eines jeden Quartals (§ 6 des Verwaltungs- und Managementvertrages).

Die Bf als Eigentümer seien berechtigt gewesen, diesen Vertrag vor Ablauf der vereinbarten Dauer von 20 Jahren aufzulösen, wenn über das Vermögen des Betreibers ein Insolvenzverfahren eröffnet werde und der Betreiber mit der Zahlung von zwei Raten der Vergütung trotz schriftlicher Mahnung und Setzung einer Nachfrist von einem Monat in Verzug sei (§ 7 Verwaltungs- und Managementvertrages).

Nach dem Konkurs mit der ersten Betreiberin sei erstmals (lt. Schreiben vom 5.9.2011 des Notars im September 2011) ein Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag mit einem neuen Vertragspartner (IGG GmbH) geschlossen worden, der zumindest ein Mal verlängert worden ist (siehe die Version vom 15.7.2012, die lt. Präambel im wesentlichen gleiche Vertragsbestimmungen enthalten habe wie die ursprüngliche Version). Auf Grund dieses neuen Vertrages sei dem neuen Gästevermittler und Betriebsführer eine Provision von 25% + USt der eingehenden Grundnetto-Mieteinnahmen zugestanden (Antwort der steuerlichen Vertreterin vom 24.9.2020 mit dem Hinweis auf Pkt 5 des Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrages vom Juli 2012).

Der Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag mit der zweiten Betreiberin sei im September 2011 geschlossen worden (Schreiben des Notars vom 5.9.2011), und im Juli 2012 bei gleichbleibendem Inhalt (vgl. Präambel des Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrages vom Juli 2012) bis 30.9.2017 verlängert worden. Allerdings habe dieser Vertrag die Bf zu einer vorzeitigen Kündigung ohne Begründung berechtigt (Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag vom Juli 2012 , Pkt 10).

Nach dem vorzeitigen Ablauf dieses Vertrages mit der zweiten Betreiberin sei am 1.12.2013 ein **Verwaltungsvertrag mit der IEA GmbH (Agent)** geschlossen worden: Lt. Vertrag mit dieser dritten Betreiberin sei dieser eine Provision von 200 € für jedes Check-In zu vergüten gewesen (Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 24.9.2020).

In diesem Zusammenhang legte die Bf einen undatierten „contract for management of building sites“, abgeschlossen mit der IEA GmbH, und einen Vertrag mit der @EIU B.V, Niederlande, vor.

Der „contract for management of building sites“ hatte den folgenden Inhalt:

Die niederländische ELA B.V. habe das Ferienhaus der Bf gemietet (contract for management of building sites, abgeschlossen mit der IEA GmbH, undatiert). Die IEA GmbH übernehme das check-in and -out, die Reinigung, sowie die Bezahlung der Betriebskosten (Strom, Heizung, Wasser, Warmwasser, Müllabfuhr, Versicherungen) gegen Rückerstattung (siehe 2. Seite, Pkt 9 und zweite Seite, vorletzter Absatz des Vertrages mit der IEA GmbH) durch die Bf.

Der Eigentümer (dh die Bf) oder ELA verpflichte sich, die IEA GmbH (dh den Agenten) fünf Tage im Vorhinein von der Ankunft eines Gastes zu verständigen. Der Agent werde die Gäste empfangen, 200 € Kautionskassieren, und das Check-in einschließlich der Ausfolgung von Betttüchern und Handtüchern durchführen. Der Agent werde beim check-in und check-out die Inventarliste durchgehen und beim check-out die Endreinigungsgebühr einheben. Pro check-in werde der Eigentümer dem Agenten 200 € bezahlen.

Nach dem Ende jeder Saison (Winter- und Sommersaison) müsse der Eigentümer Verbrauchsgüter (Gläser, Geschirr) ergänzen.

Die Bf legte auch 2 Seiten jeweils mit der Überschrift „@ EIU“ in niederländischer Sprache vor, die mit dem „contract for management of building sites“ zusammengeheftet waren.

Nach dem Ablauf des Vertrages mit der IEA GmbH und mit der ELA AG sei das Ferienhaus ab 1.12.2017 an die nächste Vertragspartnerin (AS EE OIY GmbH) um 17.500 € pro Jahr + USt vermietet worden. Es sei eine dreijährige Vertragsdauer vereinbart worden (Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 24.9.2020, zweite Seite zu 3.) und 4.).

Am 24.5.2020 sei der Vertrag mit der AS EE GmbH beendet und ein neuer Vertrag mit derselben Vertragspartnerin (Vereinbarung über Betreuung und Vermietung eines Ferienhauses vom 24.5.2020) geschlossen worden. Das Vermittlungs- und Betreuungshonorar der dritten Vermittlerin habe 20% der Mieterlöse betragen (Pkt 8).

Soweit die Beantwortung der Fragen 3 und 4 des Ergänzungsauftrages vom 29.7.2020.

Im Ergänzungsauftrag vom 29.7.2020 wurden folgende weitere Fragen gestellt:

5.) Welche konkreten Versuche hätten die Bf im Zeitraum 2010-2012 (Zeit, in der die erste Betreiberin ihren Verpflichtungen nicht nachgekommen ist) unternommen, Einnahmen mit dem Ferienhaus zu erzielen?

Antwort der Vertreterin der Bf vom 24.9.2020: Die Eigentümer hätten seit dem Konkurs der ersten Betreiberin durch die oben erwähnten Wechsel der Verwaltung und Bewirtschaftung des Hauses fortlaufend Versuche unternommen, die Auslastung des Ferienhauses zu steigern.

Derzeit werde versucht, das Haus sowohl über die AS EE OIY (AS) GmbH als auch über ELA Österreich zu vermarkten. Von der AS lägen bestätigte Buchungen bis Oktober 2020 von 6.308,46 € vor. ELA prognostiziere jährliche Einnahmen von rund 25.000 €. Dieses Ferienhaus auf der OA liege in der derzeitigen Situation (corona-Epidemie) hoch im Kurs, eine Auslastung von 18 Wochen müsste erreichbar sein. Überschüsse müssten erzielbar sein.

Die Kommission für ELA betrage 25%.

Pkt 6.-10. Ergänzungsauftrag vom 29.7.2020: Die Bf wurde ersucht, die EA-Rechnungen 2009, 2016-2019, 1.1.2020-31.7.2020, die Prognoserechnung 1.8.2020-Ende 2020 und die Prognose für 2021-2033 zu übermitteln.

Die Bf wurde aufgefordert, alle Einnahmen betreffend die Vermietung dieses Hauses seit 2012 bis 30.7.2020 nachzuweisen. Die Bf wurde aufgefordert, die Höhe der jährlichen Betriebskosten und sonstigen laufenden Kosten (Grundsteuer, Müllentsorgung, Wasser, Kanal, Schneeräumung, Splitstreueung, Wegeerhaltung, Heizung, Stromverbrauch, Grundreinigung, Hausversicherung, Instandhaltungen) 2012-Juli 2020 nachzuweisen.

Die Bf legte am 28.9.2020 einen roten Aktenordner mit Unterlagen aus den Streitjahren und den Jahren danach vor.

Soweit der Ergänzungsauftrag vom 29.7.2020 und dessen Beantwortung durch die Vertreterin der Bf.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I.) Sachverhalt, der dem Finanzamt bei Erlassung der Erstbescheide vom 24.3.2011 betreffend F 2009 und U 2009 bekannt war:

Die Bf, deren Gesellschafter ***1*** und ***1*** UN waren, hat im Jahr 2009 ein Ferienhaus um ca. 398.000 € (Kaufpreis samt Nebengebühren) erworben und in diesem Zusammenhang am 1.1. 2010 eine Vermietungstätigkeit begonnen (Verwaltungs- und Managementvertrag vom Juni 2009, § 6, § 7). Sie plante bereits im Jahr 2009, Einkünfte aus Vermietung zu erzielen, und

sie wurde bereits im Jahr 2009 deshalb mit Werbungskosten belastet (ausgefüllter Fragebogen der Bf, dem Finanzamt übermittelt am 10.7.2009).

Die Gesellschafter der Bf erwarteten für das Jahr 2010 einen Jahresumsatz von 25.327 €. Die Gesellschafter der Bf erwarteten im Juli 2009 für das Eröffnungsjahr einen Verlust von -5.150 €, aber bereits für das Folgejahr 2010 einen Gewinn von 2.500 €. Die Bf beantragte im Juli 2009 die Regelbesteuerung gem. [§ 6 Abs 3 UStG 1994](#) mit Wirksamkeit ab 2009 (ausgefüllter Fragebogen der Bf, dem Finanzamt übermittelt am 10.7.2009).

Dem Finanzamt wurde durch den steuerlichen Vertreter der Bf am 16.1.2009 auch der damals schon beabsichtigte Verwaltungs- und Managementvertrag mit der ersten Betreiberin in wesentlichen Punkten zur Kenntnis gebracht. Das Finanzamt war daher im Jänner 2009 in Kenntnis der Absicht der Bf, das Gebäude an die Betreibergesellschaft gegen einen Mietzins von 7% der Anschaffungskosten zu vermieten (AV des Organwalters des Finanzamtes vom 16.1.2009).

Am 16.6.2009 wurde dem Finanzamt durch den Vertreter der Bf der endgültige Vertragstext des Verwaltungs- und Managementvertrages übermittelt. Auch im endgültigen Vertragstext kam ein der Bf garantiertes Mietentgelt von 7% der Nettoanschaffungskosten pro Jahr (27.860 €) zum Ausdruck. Dem endgültigen Vertragstext war zu entnehmen, dass der Mietvertrag erst am 1.1.2010 begonnen sollte.

Im Verwaltungs- und Managementvertrag vom Juni 2009 verpflichtete sich der erste Betreiber, der Bf einen jährlichen Mietzins von 27.860 € für die Nutzung des Ferienhauses durch Vermietung an Feriengäste zu bezahlen (§ 6 dieses Vertrages). Er verpflichtete sich ferner dazu, alle Kosten (Betriebskosten, Stromkosten, Heizkosten, Instandhaltungskosten lt. § 3 des Vertrages), die mit dem Ferienhaus im Zusammenhang standen, zu tragen, sodass die Bf nur damit rechnen musste, die Zinsen und die Rückzahlungsraten für den Kredit selbst zu bedienen (§ 3.4 des Vertrages).

Die Bf brachte ihre Umsatz- und F- Erklärung 2009 am 8.3.2011 beim Finanzamt ein. In der Umsatzsteuererklärung 2009 vom 8.3.2011 erklärte die Bf einen Umsatz von Null und Vorsteuern in Höhe von 75.387,40 €. In ihrer F-Erklärung 2009 vom selben Tage erklärte die Bf einen Verlust aus Vermietung von -2.530,83 € in Höhe ihrer Finanzierungskosten.

Das Finanzamt hatte vor Erlassung der Erstbescheide keine Kenntnis vom Aussehen der Rechnungen, die der Bf im Zusammenhang mit der Lieferung des Ferienhauses ausgestellt worden sind.

Bei Erlassung dieser Erstbescheide vom 24.3.2011 für 2009 hatte das Finanzamt keine Kenntnis, dass die erste Betreibergesellschaft entgegen dem Verwaltungs- und Managementvertrag vom Juni 2009 von Beginn der Vertragsdauer an (1.1.2010) im Zahlungsverzug gewesen ist (TZ 1 BP-Bericht).

Bei Erlassung der Erstbescheide war jedoch bereits feststellbar, dass es ungewiss war, ob die Bf in der Lage sein würde, im Zeitraum 2009 – 31.12.2029 einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften (siehe sogleich unten Pkt II.1.a).

Mit den Erstbescheiden betreffend Umsatzsteuer und Feststellungen 2009 vom 24.3.2011 entschied das Finanzamt antragsgemäß und setzte die Umsatzsteuergutschrift 2009 in Höhe von -75.387,40 € an. Es stellte ferner einen Verlust aus Vermietung von -2.530,83 € fest. Die Bescheide ergingen nicht vorläufig.

II.) Sachverhalt, der bereits unmittelbar vor Erlassung der Erstbescheide existierte, und dem Finanzamt erst nach Erlassung der Erstbescheide vom 24.3.2011 betreffend F 2009 und U 2009 bekannt geworden ist:

1.) Keine Zahlungen der ersten Betreibergesellschaft:

a.) Zahlungsverzug der ersten Betreiberin

Das Finanzamt brachte erst während der Betriebsprüfung (30.9.2013-15.9.2014) in Erfahrung, dass die erste Betreibergesellschaft entgegen dem Verwaltungs- und Managementvertrag vom Juni 2009 von Beginn der Vertragsdauer an (1.1.2010) im Zahlungsverzug gewesen ist, dh überhaupt keine Miete an die Bf bezahlt hat (TZ 1 BP-Bericht). Das Finanzamt erkannte somit erst nach Erlassung des Erstbescheides (24.3.2011), dass die erzielten Entgelte der Bf seit 1.1.2010 bis einschließlich 24.3.2011 gleich Null waren. Dieses bereits vor Erlassung der Erstbescheide verwirklichte Sachverhaltselement kam erst nach Erlassung der Erstbescheide neu hervor (novum repertum). Das Finanzamt bringt vor, dass es bei Kenntnis dieses Zahlungsausfalles jedenfalls vorläufige Bescheide erlassen hätte (TZ 1 BP-Bericht).

Hiezu wird durch das BFG festgestellt:

Auch ohne Kenntnis dieses Sachverhaltselementes (Zahlungsausfall) war das Finanzamt nicht daran gehindert, die richtigen Bescheide (richtig und zweckmäßig wären jedenfalls unabhängig von der Kenntnis dieses Sachverhaltselementes vorläufige Bescheide gewesen) zu erlassen.

Schon mangels eines aus der damaligen Sicht (24.3.2011) ausreichenden Beobachtungszeitraumes – die Vermietungstätigkeit war erst am 1.1.2010 begonnen worden - war damals (24.3.2011) jedenfalls ungewiss, ob die Bf in der Lage sein würde, bis zum 31.12.2029 (Beginn der ersten Aufwendungen 2009, Beginn der Vermietung 2010) einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften.

Hätte das Finanzamt bereits bei Erlassung der Erstbescheide betreffend U und F 2009 vom 24.3.2011 gewusst, dass die Einnahmen der Bf seit Beginn der Vermietungstätigkeit (1.1.2010) gleich Null waren, hätte es angeblich (vgl. TZ 1 BP-Bericht) vorläufige Bescheide betreffend U

und F 2009 erlassen. Dies wäre dem Finanzamt jedoch auch ohne Kenntnis dieser mangelnden Einnahmen leicht möglich gewesen. Angesichts der Kürze des damals (24.3.2011) gegebenen Beobachtungszeitraumes (1.1.2010-24.3.2011) hätte das Finanzamt damals unabhängig von diesem neu hervorgekommenen Sachverhalt nicht feststellen können, ob eine objektive Ertragsfähigkeit der Vermietung vorlag oder nicht. Daher hätte das Finanzamt unabhängig von der Kenntnis nicht vorhandener Einnahmen in der Zeit 1.1.2010 bis 24.3.2011 die Einkunftsquelle im Rahmen vorläufiger Bescheide betreffend U und F 2009 anerkennen können (vgl. DKMZ EStG 20. Aufl. [§ 2 LVO](#) TZ 564; 564/1; 565; 567; 568).

Bereits der tatsächliche Kenntnisstand des Finanzamtes zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide (24.3.2011) hätte ausgereicht, um die richtigen Bescheide zu erlassen (vorläufige Bescheide, mit welchen die begehrten Vorsteuern und der angesetzte Verlust 2009 vorläufig anzuerkennen gewesen wären) (vgl. Ritz, BAO, 6. Auflage § 303 TZ 24 m w N).

Bei Erlassung der Erstbescheide vom 24.3.2011 sind noch bei Weitem nicht genügend Informationen vorhanden gewesen, um beurteilen zu können, ob Liebhaberei vorlag oder nicht, da die Vermietungstätigkeit erst am 1.1.2010 begonnen hat und ein Beobachtungszeitraum von nicht einmal 15 Monaten jedenfalls nicht ausgereicht hätte, um beurteilen zu können, ob die Vermietung nach insgesamt 21 Jahren zu einem Gesamtüberschuss führen würde. Dem Finanzamt liegt zur Last, dass es trotz dieser jedenfalls gegebenen und bereits damals unübersehbaren Ungewissheit des Vorliegens einer objektiven Ertragsfähigkeit die Erstbescheide vom 24.3.2011 nicht vorläufig erlassen hat. Die Erlassung vorläufiger Bescheide hätte bei dieser bereits – auch ohne die neu hervorgekommenen Tatsachen - am 24.3.2011 unübersehbaren Sachlage dem Gesetz entsprochen ([§ 200 Abs 1 BAO](#); vgl. DKMZ EStG 20. Aufl. [§ 2 LVO](#) TZ 564; 564/1; 565; 567; 568).

Die Erlassung vorläufiger Bescheide ist typischerweise die effizienteste Strategie, um dem Finanzamt und dem BFG bei Vermietungsfällen einen ausreichend langen Beobachtungszeitraum zu ermöglichen, um beurteilen zu können, ob eine objektive Ertragsfähigkeit der Vermietung vorliegt. Ein noch so günstig scheinender Vertrag (vgl. die für die Vermieterin sehr günstigen Vertragsbestimmungen des Verwaltungs- und Managementvertrages: § 6, § 3, § 4, § 5.1) ersetzt einen ausreichend langen Beobachtungszeitraum nicht, da man erst nach einer ausreichend langen Beobachtungszeit erkennen kann, was ein Mietvertrag tatsächlich wert ist, und ob eine Vermietung tatsächlich objektiv ertragsfähig ist.

Daher hätte es jedenfalls nicht der Kenntnis der erst nach Erlassung der Erstbescheide neu hervorgekommenen Tatsachen (nicht vorhandene Einnahmen in der Zeit 1.1.2010-24.3.2011) bedurft, um bereits damals (24.3.2011) einen vorläufigen Umsatz- und Feststellungsbescheid 2009 erlassen zu können.

Dieser vom Finanzamt herangezogene Wiederaufnahmsgrund besteht daher nicht zu Recht.

b.) Zum Vorbringen des Finanzamtes, die Bf hätte ihr vertragliches Recht nicht in Anspruch genommen, indem sie weder auf Zahlung der ausstehenden Raten noch auf Kündigung des Vertrages gedrungen habe, noch Klage eingebracht habe (TZ 1.1. BP-Bericht): Das Finanzamt bringt damit zum Ausdruck, die Bf hätte auf den Zahlungsverzug der ersten Betreiberin nicht angemessen reagiert.

Hiezu wird durch das BFG festgestellt:

Die Bf haben im Jahr 2009 ein Ferienhaus auf der OA, das sich inmitten eines Feriendorfes, bestehend aus 32 Ferienhäusern, befand, erworben (Pkt 1 des Kaufvertrages von 2009; Pkt 1 des Verwaltungs- und Managementvertrages).

Die gesamte Verwaltung des Feriendorfes einschließlich jedes einzelnen Ferienhauses oblag einer Betreibergesellschaft (Kaufvertrag Pkt 11).

Die Bf beauftragte die erste Betreiberin, das Ferienhaus für die Vermietung an Feriengäste zu benutzen (§ 2 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die erste Betreiberin verpflichtete sich, alle mit dem Ferienhaus verbundenen Kosten und alle mit dem gesamten Feriendorf verbundenen Kosten zu tragen (§ 3 Verwaltungs- und Managementvertrages).

Die erste Betreiberin verpflichtete sich zur Verwaltung des gesamten Feriendorfes und zur Verwaltung aller Ferienhäuser einschließlich des Ferienhauses der Bf. Die erste Betreiberin verpflichtete sich, die zentrale Infrastruktur des Feriendorfs zu betreiben. Die erste Betreiberin verpflichtete sich, das Ferienhaus der Bf durch Vermietung an Feriengäste zu betreiben (§ 4 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die erste Betreiberin war dafür verantwortlich, dass das Feriendorf ausgelastet war (§ 5 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die erste Betreiberin versprach der Bf ab Vertragsbeginn 1.1.2010 eine monatliche Miete von 27.860 € (7% des Kaufpreises) (§ 6 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die Bf hatte das Recht, diesen Verwaltungs – und Managementvertrag mit der ersten Betreiberin vorzeitig aufzulösen, wenn über das Vermögen der Betreiberin ein Insolvenzverfahren eröffnet worden wäre und die erste Betreiberin mit der Zahlung von 2 Mieten trotz schriftlicher Mahnung und Setzung einer Nachfrist von 1 Monat in Verzug gewesen wäre (§ 7 Verwaltungs- und Managementvertrag).

Die erste Betreiberin bezahlte die Miete, zu der sie sich für die Zeit ab 1.2010 verpflichtet hatte, nicht einmal teilweise. Über ihr Vermögen wurde am x.2011 das Konkursverfahren

eröffnet. Die erste Betreiberin beendete ihre gesamte betriebliche Tätigkeit am 23.8.2011. Der Konkurs wurde nach Verteilung des Vermögens der ersten Betreiberin am 19.2.2014 aufgehoben (Firmenbuchauszug betreffend die erste Betreiberin mit dem Hinweis auf dieses Konkursverfahren). Die Bf hat die erste Betreiberin trotz des Zahlungsverzuges nie geklagt.

Allerdings hat die Bf bereits im September 2011 eine neue Betreibergesellschaft gefunden, die sich verpflichtete gegen eine Provision von 25% der Mieteinnahmen eine Rezeption für alle Feriengäste des gesamten Feriendorfes, das Inkasso und die Abrechnung für alle Einnahmen und Kosten, das Rechnungswesen, die Abwicklung aller Verträge mit Vertriebspartnern, die Vermarktungsaktivitäten, sowie den Winterdienst für die Aufschließungsstraße zu betreiben bzw durchzuführen (Pkt 4 und 5 Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag mit der zweiten Betreiberin IGG GmbH; Schreiben des Notars vom 5.9.2011). Im Jänner 2013 vereinbarte die Bf mit der @EIU BR B.V., und mit der ELA B.V. dass diese die Vermarktung der Ferienwohnung für die Bf durchführen werde. Mit Wirksamkeit ab 1.12.2014 verpflichtete die Bf eine Gesellschaft, das Check-in-und-out der Feriengäste und Reinigungsdienste zu übernehmen. Ab September 2017 vermietete die Bf die Ferienwohnung an die AS EE GmbH. Aus diesen Verträgen der Bf mit der zweiten Betreiberin und den anderen erwähnten Gesellschaften erzielte die Bf erstmals ab 2012 Einnahmen in wesentlichem Ausmaß (siehe unten).

Aus all dem ist ersichtlich: Da die erste Betreiberin ab 1.1.2010 bis August 2011 ihren Verpflichtungen nicht nachgekommen ist, verpflichtete die Bf ab September 2011 eine zweite Betreiberin und in den Folgejahren die erwähnten weiteren Betreiber, und konnte dadurch ab 2012 Einnahmen in wesentlichem Umfang erzielen.

Diese Maßnahmen der Bf waren eine ausreichende, angemessene und hinreichend rasche Reaktion auf den beharrlichen Zahlungsverzug der ersten Betreiberin. Da das gegenständliche Ferienhaus Teil eines Feriendorfes war, war es notwendig, zumindest eine neue Betreibergesellschaft zu finden, die das Funktionieren des gesamten Feriendorfes ermöglichte. Dass derlei eine gewisse Zeit in Anspruch nimmt, erscheint nachvollziehbar. Der ab September 2011 laufende Vertrag mit der zweiten Betreiberin (IGG GmbH) war daher eine ausreichend rasche Reaktion auf die wirtschaftlichen Probleme mit der zahlungsunfähigen ersten Betreiberin, die im Jänner 2010 begonnen hatten.

2.) Rechnungen betreffend die Lieferung des Ferienhauses:

Das Finanzamt erlangte nach Erlassung der Erstbescheide vom 24.3.2011 während der Betriebsprüfung (Die Betriebsprüfung dauerte vom September 2013-September 2014) Kenntnis vom Aussehen folgender Rechnungen (Teilzahlungsrechnungen, Schlussrechnung) in

Bezug auf Entgelt und Steuerbetrag im Zusammenhang mit der Lieferung des Ferienhauses an die Bf im Jahr 2009:

Im ursächlichen Zusammenhang mit dem Erwerb des Ferienhauses erhielt die Bf im Jahr 2009 die folgenden Rechnungen:

a.)Anzahlungs- und Teilzahlungsrechnungen

	Entgelt (€)	Umsatzsteuer (€)
Anzahlungsrechnung vom 22.7.2009	124.483,45	24.896,69
1.Teilzahlungsrechnung vom 15.10.2009	53.350,05	10.670,01
2.Teilzahlungsrechnung vom 27.10.2009	113.813,44	22.762,69
Zwischensummen	291.646,94	58.329,39

Soweit die Anzahlungs- und Teilzahlungsrechnungen, die die Bf dem Finanzamt während der Betriebsprüfung zur Kenntnis brachte. Auf einem Buchhaltungskonto (Konto Nr. 300 betreffend das Jahr 2009) entdeckte das Finanzamt während der Betriebsprüfung einen Hinweis auf einen weiteren Beleg mit folgenden wesentlichen auf dem Buchhaltungskonto erwähnten Daten:

b.) Beleg, den die Bf dem Finanzamt nicht vorlegen konnte

Datum	Entgelt (€)	Umsatzsteuer (€)
23.10.2009	38.363,76	7.672,75

Die Bf hat diesen auf dem Buchhaltungskonto erwähnten Beleg vom 23.10.2009 dem Finanzamt nicht vorgelegt. Eine Rechnung mit einem Entgelt von 38.363,76 und einem Umsatzsteuerbetrag von 7.672,75 kommt in der Schlussrechnung vom 30.11.2009 nicht zum Ausdruck.

c.) Schlussrechnung

Ferner erlangte das Finanzamt während dieser Betriebsprüfung Kenntnis von der Schlussrechnung vom 30.11.2009, die in Bezug auf Entgelt und Steuerbetrag sowie in Bezug auf die vor Ausführung der Lieferung vereinnahmten Teilentgelte und die auf die Teilentgelte entfallenden Mehrwertsteuerbeträge die folgenden Informationen enthielt:

	Entgelt (€)	Umsatzsteuer (€)	Brutto
Gesamtkaufpreis	355.667	71.133,40	426.800,40
Abzüglich Teilzahlungen	-337.683,45 („netto“)		
Abzüglich erhaltener USt		-58.329,39	
Offener Gesamtrechnungsbetrag			30.787,56

Dh:

426.800,40	Gesamtkaufpreis brutto
-337.683,45	Teilzahlungen „netto“
-58.329,39	Erhaltene USt
30.787,56 €	Offener Gesamtrechnungsbetrag brutto

Die Schlussrechnung enthält die folgenden Hinweise auf die Zahlungskonditionen:

10.870,21 €	Offener Nettobetrag, zahlbar nach Fertigstellung der Gesamtanlage (Rest 4% netto des Gesamtnettokaufpreises)
-------------	--

7.113,34 €	Offener Nettobetrag = 2 % des Gesamtnetto-Kaufpreises, zahlbar nach Ablauf von 3 Jahren ab Übergabe (30.11.2012)
12.804,01	Offener Mehrwertsteuerbetrag, zahlbar durch Umbuchung direkt auf das Steuerkonto der Verkäuferin

Auf Grund dieser Schlussrechnung buchte die Bf jedenfalls einen Vorsteuerabzug von 5.131,26 € (Buchhaltungskonto der Bf Nr. 300), obwohl auf Seite 2 der Schlussrechnung als offener Mehrwertsteuerbetrag 12.804,01 € genannt wird.

Die Schlussrechnung enthält einen aufzuklärenden Widerspruch. Einerseits wird darin (§. 1 von 2) ein offener Mehrwertsteuerbetrag von 5.131,26 € genannt, der sich angeblich aus dem offenen Gesamtrechnungsbetrag brutto von 30.787,56 (20%) herausrechnen lasse. Dieser wurde durch die Bf auch tatsächlich als Vorsteuerabzug gebucht (Buchhaltungskonto Nr. 300 für 2009). Andererseits wird auf der zweiten Seite der Schlussrechnung ein offener Mehrwertsteuerbetrag von 12.804,01 € genannt, der sich offensichtlich wie folgt zusammensetzt:

71.133,40	Gesamte Umsatzsteuer vor Teilzahlungen lt. Schlussrechnung
-58.329,39	Erhaltene Umsatzsteuer aus Teilzahlungen lt. Schlussrechnung
12.804,01	Offener Mehrwertsteuerbetrag lt. Schlussrechnung

Die aufzuklärende Differenz von 7.672,75 € (12.804,01-5.131,26) resultiert daraus, dass im Netto-Teilzahlungsbetrag von 337.683,45 € lt. Schlussrechnung ein Teilbetrag von 46.036,52 enthalten ist, für den es keine Teilzahlungsrechnung mit Umsatzsteuerausweis gibt.

Dieser lt. Schlussrechnung genannte „Netto“-Betrag von 337.683,45 € setzt sich wie folgt zusammen:

124.483,45	Anzahlungsrechnung mit USt 22.7.09
53.350,05	Teilzahlungsrechnung mit USt 15.10.09
46.036,52 (lt. Konto 300 der Bf: 38.363,76+7.672,75)	Lt. nicht vorgelegtem Beleg 23.10.09 (vgl. Konto 300, Pos. Nr. 6)
113.813,44	Lt. Teilzahlungsrechnung mit USt 27.10.09
337.683,45	Summe

Da die Verkäuferin den gesamten Betrag lt. Beleg vom 23.10.09 (46.036,52) in der Schlussrechnung dem Netto-Teilzahlungsbetrag von 337.683,45 € zugeordnet hat, kann sie nach Ansicht des BFG im ursächlichen Zusammenhang mit dem Beleg vom 23.10.09 keine Umsatzsteuer erklärt haben. Daraus ist zu schließen, dass dieser Beleg vom 23.10.09 keine Rechnung i.S. des § 11 UStG mit Umsatzsteuerausweis gewesen ist. Andernfalls wäre zu erwarten gewesen, dass die Verkäuferin einen Umsatzsteuerbetrag aus diesem Beleg vom 23.10.09 (7.672,75 lt. Buchhaltungskonto 300 in Bezug auf Beleg vom 23.10.09) in der Schlussrechnung der Summe der bereits erhaltenen Umsatzsteuer (58.329,39 €) zugeordnet hätte, was dazu geführt hätte, dass diese Summe der erhaltenen Umsatzsteuer um den Betrag von 7.672,75 € höher gewesen wäre. Die These des BFG, dass dieser Beleg vom 23.10.09 keine Rechnung i.S. des § 11 UStG mit Umsatzsteuerausweis gewesen ist, wird dadurch gestützt, dass die Bf gerade diesen Beleg im Verfahren nicht vorgelegt hat. Somit haben sich sowohl die Rechnungsausstellerin der Schlussrechnung als auch die Bf unabhängig voneinander in Bezug auf denselben Beleg vom 23.10.2009 in einer auffallenden Weise verhalten, die darauf hindeutet, dass dieser Beleg keinen Umsatzsteuerausweis enthalten hat.

Die Umsatzsteuer, die die Rechnungsausstellerin im Zusammenhang mit den Anzahlungs- und Teilzahlungsrechnungen steuerlich erklärt hat, betrug genau 58.329,39 € (zur genauen Zusammensetzung dieses Betrages siehe oben) und erfasste somit nicht die Teilzahlung vom 23.10.2009 in Höhe von 46.036,51 (lt. Buchhaltungskonto der Bf Nr. 300: 38.363,76 + 7.672,75).

Die Gesamtlieferung umfasste laut Kaufvertrag und ebenso lt. Schlussrechnung ein Entgelt von 355.667 €. Der gesamte Umsatzsteuerbetrag betrug daher 71.133,40 €. Da die Verkäuferin in ihrer Schlussrechnung als bereits erhaltene, in Teilrechnungen ausgewiesene Umsatzsteuerbeträge nur 58.329,39 € ausgewiesen hatte, woraus zu schließen ist, dass die Verkäuferin vor Ausstellung der Schlussrechnung erst 58.329,39 € im Zusammenhang mit

Teilzahlungsrechnungen steuerlich erklärt hat, musste sie im Zusammenhang mit ihrer Schlussrechnung noch die Differenz von 12.804,01 € (71.133,30 – 58.329,39) als Umsatzsteuer erklären. Dieser Betrag wird auch auf der zweiten Seite der Schlussrechnung als offener Mehrwertsteuerbetrag genannt. Die gesamte Umsatzsteuerpflicht der Lieferantin im Zusammenhang mit dieser Lieferung des Ferienhauses betrug mit Wirksamkeit für das Jahr 2009 daher jedenfalls 71.133,40 € (Schlussrechnung vom 30.11.2009).

Der im offenen Gesamtrechnungsbetrag lt. Schlussrechnung von 30.787,56 ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag von 5.131,26 € war um 7.672,75 € zu niedrig, weil im Zusammenhang mit der Anzahlung in Höhe von 46.036,51 (38.363,76 + 7.672,75 lt. Beleg vom 23.10.09) (enthalten im Netto-Teilzahlungsbetrag lt. Schlussrechnung von 337.683,45) vor Ausstellung der Schlussrechnung durch die Lieferantin keine Umsatzsteuer (7.672,75 €) verlangt und erhalten worden ist (siehe oben). Da in den Teilzahlungsbelegen (einschließlich des Beleges vom 23.10.09) um 7.672,75 € zu wenig Umsatzsteuer ausgewiesen worden ist (der Teilzahlungsbeleg vom 23.10.2009 enthielt mangels Erfüllung der Rechnungsvoraussetzungen keine Umsatzsteuer- siehe oben), musste die Schlussrechnung um 7.672,75 € mehr an Umsatzsteuer (5.131,26+7.672,75= 12.804,01 € USt) ausweisen. Es musste daher in der Schlussrechnung der bisher in den Teilzahlungsbelegen unterlassene Umsatzsteuerausweis (7.672,75 €), der im Zusammenhang mit dem Beleg vom 23.10.2009 steht (Zahlung ohne Umsatzsteuerausweis von 46.036,51) nachgeholt werden. Dies geschah auch auf der zweiten Seite der Schlussrechnung, in der der offene Umsatzsteuerbetrag erkennbar auf 12.804,01 € korrigiert wurde. Die Schlussrechnung enthält daher im Ergebnis einen Umsatzsteuerausweis von 12.804,01 € und nicht von 5.131,26 €.

Der oben erwähnte Widerspruch in Bezug auf den Steuerausweis in der Schlussrechnung kann daher durch Kenntnisnahme der oben erwähnten Belege aufgeklärt werden: Der offene Mehrwertsteuerbetrag laut der 2. Seite der Schlussrechnung von 12.804,01 € ist um 7.672,75 € höher als der Umsatzsteuerbetrag von 5.131,26 €, der auf der Vorderseite der Schlussrechnung zum Ausdruck kommt, weil die Umsatzsteuer aus der Teilzahlung vom 23.10.09 mangels Steuerausweises im Teilzahlungsbeleg vom 23.10.09 nach der erkennbaren Absicht der Rechnungsausstellerin in der Schlussrechnung nachgeholt werden sollte. Die Schlussrechnung enthält daher im Ergebnis einen restlichen Mehrwertsteuerausweis von 12.804,01 €.

Dh, die durch die Rechnungsausstellerin durchaus missverständlich formulierte Schlussrechnung ist wie folgt zu verstehen:

355.667	Gesamtnetto-Kaufpreis
-337.683,45	Teilzahlungen netto lt. Schlussrechnung
17.983,55	Offener Nettobetrag, bestehend aus den lt. Schlussrechnung verlangten

	Restzahlungen von netto 10.870,21 und netto 7.113,34
71.133,40	20% Umsatzsteuer vom Gesamtnetto-Kaufpreis
-58.329,39	Abzüglich erhaltener USt aus Teilzahlungen lt. Schlussrechnung
12.804,01	Offener Mehrwertsteuerbetrag lt. 2. Seite der Schlussrechnung

17.983,55.....offener Nettobetrag (10.870,21 + 7.113,34 lt.Schlussrechnung)

12.804,01.....offener Mehrwertsteuerbetrag

30.787,56.....offener Gesamtrechnungsbetrag

Der offene Mehrwertsteuerbetrag lt. 2. Seite der Schlussrechnung (12.804,01 €) ist somit als Korrektur des unrichtigen Mehrwertsteuerbetrages vom 5.131,26 lt. erster Seite der Schlussrechnung zu verstehen.

Zum Steuerausweis in den Umsatzsteuer ausweisenden Teilzahlungsrechnungen und der Schlussrechnung (Zusammenfassung):

	Entgelt (€)	Vorsteuer (€)
Anzahlungsrechnung vom 22.7.2009	124.483,45	24.896,69
1.Teilzahlungsrechnung vom 15.10.2009	53.350,05	10.670,01
2.Teilzahlungsrechnung vom 27.10.2009	113.813,44	22.762,69
Zwischensummen (siehe oben)	291.646,94	58.329,39

Beleg 23.10.2009	46.036,51 (Konto 300)	
Schlussrechnung 30.11.09	17.983,55 (10.870,21+7.113,34)	12.804,01
Summe	355.667 €	71.133,40 €
Nicht strittige Rechnung vom 16.7.09	21.270	4.254 €
Summen	376.937 €	75.387,40

Auch wenn das Finanzamt von der Schlussrechnung, den Teilzahlungsrechnungen und den Teilzahlungen sowie der Existenz des nie vorgelegten Beleges vom 23.10.2009 (lt. Konto Nr. 300) erst nach Erlassung des Erstbescheides betreffend U 2009 erfuhr, ergibt sich aus den Teilrechnungen mit Umsatzsteuerausweis einschließlich der Schlussrechnung kein anderer Vorsteuerabzug als 71.133,40 € im Zusammenhang mit der Lieferung des Ferienhauses für das Jahr 2009 . Hinzu kommt noch der nicht strittige Vorsteuerabzug von 4.254 € aus der Eingangsrechnung vom 16.7.2009.

Auch diese neu hervorgekommenen Tatsachen/Beweismittel (Teilzahlungsrechnungen mit Umsatzsteuerausweis, Schlussrechnung, nicht vorgelegter, nur auf dem Buchhaltungskonto Nr. 300 erwähnter Beleg vom 23.10.09) berechtigen somit nicht zur Wiederaufnahme, weil die Kenntnis dieser Tatsachen nicht zur Erlassung eines anderen Bescheides hätte führen dürfen. Diese neu hervorgekommenen Tatsachen bestätigen vielmehr den bereits im Erstbescheid gewährten Vorsteuerabzug von 75.387,40 €.

Es muss der Vorsteuerabzug der Leistungsempfängerin/Bf gleich hoch sein, wie die Umsatzsteuerpflicht der Rechnungsausstellerin, weil die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Jahr 2009 vorlagen: Es liegt eine von einem anderen Unternehmer (Holding GmbH) in mehreren Rechnungen (Teilzahlungsrechnungen und Schlussrechnung) an die Bf Unternehmerin ausgewiesene Steuer in Höhe von insgesamt 71.133,40 € für eine Lieferung im Inland für das Unternehmen der Bf vor ([§ 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994](#)) . Die Bf hat daher mit Wirksamkeit für das Jahr 2009 im Zusammenhang mit der Lieferung des Ferienhauses an die Bf das Recht zum Vorsteuerabzug in Höhe von 71.133,40 €. Hierzu kommt noch der nicht strittige Vorsteuerabzug von 4.254 € aus der ER vom 16.7.2009. Der gesamte Vorsteuerabzug 2009 beträgt daher auch nach Kenntnisnahme der neu hervorgekommenen Tatsachen wie bisher 75.387,40 €.

3.) Aufzeichnungen über eine private Nutzung hätten nach dem Vorbringen des Finanzamtes nicht vorgelegt werden können (TZ 1.3 BP-Bericht) : Dass sich bei Kenntnis dieses Umstandes bereits bei Erlassung der Erstbescheide anderslautende Bescheide hätten ergeben können, kann nicht festgestellt werden.

III.) Das Finanzamt hatte daher nicht das Recht, die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellungen gem. [§ 188 BAO](#) für 2009 zu erlassen.

IV.) Einnahmen, Werbungskosten der Bf 2009-2033

1.) Zeitraum vor Änderung der Art der Bewirtschaftung 2009-August 2011

2009

Art der Einnahmen, Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Zinsaufwand		-2.530,83

(Bestätigung derbank vom 31.12.2009 betreffend Rückzahlungsbestätigung; F-Erklärung 2009, eingebracht am 8.3.2011)

2010 (siehe Prognoserechnung der Bf vom 25.11.2014, vom 22.3.2016, vom 30.8.2016)

Art der Einnahmen, Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse fiktiv lt. Bf.	10.000	
Zinsen		-5.801
Kreditgebühren		-499
AfA		-10.133
Vermarktungskosten		-2.500
Betriebskosten		-1.500

Summe	10.000	-20.433
Fiktiver Verlust		-10.433

Zum Zinsaufwand: Siehe Bankbestätigung vom 31.12.2010.

Die fiktiven Mieteinnahmen 2010 (lt. Prognoserechnungen der Bf vom 25.11.2014, vom 22.3.2016 und vom 30.8.2016) waren anzusetzen, weil der Verwaltungs- und Managementvertrag vom Juni 2009 durch den ersten Betreiber (Pkt 6 dieses Vertrages), wegen Zahlungsunfähigkeit nicht einmal zum Teil eingehalten worden ist.

Der erste Betreiber, der für die Bf unvorhersehbar seine Zahlungsversprechen (insbesondere in Bezug auf die der Bf zu bezahlende Miete) von Anfang an, dh ab Beginn der Laufzeit des Vertrages, dh ab Jänner 2010 (Pkt 7 des Vertrages), nicht einmal zum Teil eingehalten hat, wurde durch die Gesellschafter der Bf im September 2011 durch einen anderen Betreiber (IGG GmbH) ersetzt. Dies ist eine ausreichend rasche Reaktion der Eigentümer / Gesellschafter der Bf.

Im Verwaltungs- und Managementvertrag vom Juni 2009 verpflichtete sich der erste Betreiber, der Bf einen jährlichen Mietzins von 27.860 € zu bezahlen (§ 6 dieses Vertrages). Er verpflichtete sich ferner dazu, alle Kosten (Betriebskosten, Stromkosten, Heizkosten, Instandhaltungskosten lt. § 3 des Vertrages), die mit dem Ferienhaus im Zusammenhang standen, zu tragen, sodass die Bf nur damit rechnen musste, die Zinsen und die Rückzahlungsraten für den Kredit selbst zu bedienen (§ 3.4 des Vertrages). Der erste Betreiber hielt diesen Vertrag nicht einmal zum Teil ein und bezahlte der Bf keinen Mietzins.

Ad Vermarktungskosten und Betriebskosten: Diese betrugen tatsächlich im Jahr 2010 (Prognoserechnung vom 25.11.2014 = Anlage 3 der Beschwerde vom 26.11.2014):

(-2.500) Vermarktungskosten
(-1.500) Betriebskosten

2011 Jänner bis August (erster Betreiber, erster abgeschlossener Bewirtschaftungszeitraum;
Zahlen lt. Prognoserechnung der Bf vom 22.3.2016 , vom 25.11.2014 und vom 30.8.2016)

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen	Werbungskosten
Mieterlöse fiktiv lt. Prognoserechnungen der Bf vom 22.3.16 und 25.11.14	6.666,67 €(10.000 x 8/12)	
Zinsen		-5.384 (8/12 von 8.076)
Kreditgebühren		-332,67 (8/12 von 499)
AfA		-6.755,33 (8/12 von 10.133)
Betriebskosten		-1.000 (8/12 von 1.500)
Vermarktungskosten		-1.666,67 (8/12 von 2.500)
Summe		-15.138,67 €
Fiktiver Verlust bis 8/2011	-8.472 €	

2011 September bis Dezember (Zahlen lt. Prognoserechnung der Bf vom 22.3.2016 , vom 25.11.2014 und vom 30.8.2016)

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen	Werbungskosten
Mieterlöse fiktiv lt. Prognoserechnungen der Bf vom 22.3.16 und 25.11.14	3.333,33 €(10.000 x 4/12)	
Zinsen		-2.692 (4/12 von 8.076)

Kreditgebühren		-166,33 (4/12 von 499)
AfA		-3.377,67 (4/12 von 10.133)
Betriebskosten		-500 (4/12 von 1.500)
Vermarktungskosten		- 833,33 (4/12 von 2.500)
Summe		- 7.569,33 €
Fiktiver Verlust 9-12/2011	-4.236 €	

Gesamtverlust 2011, der bei Vernachlässigung der Änderung der Bewirtschaftung anzunehmen wäre:

Fiktiver Verlust 9-12/2011	-4.236 €	
Fiktiver Verlust bis 8/2011	-8.472 €	
Gesamtverlust 2011	-12.708 €	(lt. PrognoseRG 30.8.2016)

Zum Zinsaufwand: Siehe Bankbestätigung vom 31.12.2011.

Die tatsächlichen Betriebskosten (1.500 €) und die tatsächlichen Vermarktungskosten (2.500 €) ergeben sich aus der Prognoserechnung der Bf vom 25.11.2014 (= Anlage 3 zur Beschwerde vom 26.11.2014), aus der Prognoserechnung der Bf vom 22.3.2016 und vom 30.8.2016. Von diesen Kosten entfielen auf den Zeitraum Jänner bis August .

-1.000 (8/12 von -1500)
-1.666,67 (8/12 von -2.500)

Der Zeitraum von 2009-August 2011 ist ein abgeschlossener Bewirtschaftungszeitraum, in welchem wegen einer Unwägbarkeit (nicht vorhersehbare Zahlungsunfähigkeit des ersten Betreibers) fiktive Ergebnisse (siehe zur Höhe in Bezug auf den Zeitraum bis August 2011 die Prognoserechnungen der Bf vom 25.11.2014 , vom 22.3.2016 und vom 30.8.2016) anzusetzen sind.

Ab September 2011 hat die Bf mit einer neuen Betreiberin zusammengearbeitet, die unvergleichlich tüchtiger gewirtschaftet hat als die erste Betreiberin und erstmals ab 2012 der Bf Einnahmen verschafft hat. Zum Unterschied von der ersten Betreiberin, die der Bf insbesondere einen Mietzins von 27.800 € pro Jahr sowie die Tragung aller mit der Immobilie im Zusammenhang stehenden Kosten bis auf die Finanzierungskosten zugesagt hat (§ 3, § 6 Verwaltungs- und Managementvertrag mit der ersten Betreiberin), aber nie auch nur einen kleinen Teil davon bezahlt hat, hat die zweite Betreiberin der Bf keinen konkreten Ertrag zugesagt, aber für die Bf Erträge erwirtschaftet. Die zweite Betreiberin vermietete im Einvernehmen mit der Bf das Ferienhaus an Feriengäste und erhielt dafür von den Mieteinnahmen abzüglich der Betriebs- Strom- und Energiekosten 25% Provision. Die Tragung der Instandhaltungskosten, der Hausversicherung und der Grundsteuer war zum Unterschied vom Vertrag mit der ersten Betreiberin Sache der Bf.

Die Änderung der Bewirtschaftung im September 2011 ergibt sich daraus, dass die Bf damals an Stelle der bisherigen, völlig ungeeigneten, zahlungsunfähigen Betreiberin eine neue Betreiberin verpflichtet hat, die unvergleichlich tüchtiger als die bisherige Betreiberin gewirtschaftet hat und der Bf erstmals wesentliche Einnahmen verschafft hat. Die Bf hat auch deshalb im September 2011 die Art der Bewirtschaftung geändert, weil der ab September 2011 beginnende Vertrag mit der neuen, zweiten Betreiberin verglichen mit dem Vertrag mit der ersten Betreiberin völlig anders gestaltet war (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, 2. Auflage, TZ 220,222). Die ursprüngliche, wegen des zahlungsunfähigen, ersten Betreibers erfolglose Betätigung gilt daher per 31.8.2011 als beendet (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, 2. Auflage, TZ 221).

Mit dem Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag vom September 2011 mit der zweiten Betreiberin änderte sich die Vermietungstätigkeit der Bf wesentlich: Der neue Betreiber hielt seine Zusagen, zum Unterschied vom ersten, zahlungsunfähigen Betreiber ein.

Der neue Betreiber garantierte der Bf zum Unterschied vom ersten, zahlungsunfähigen Betreiber kein konkretes wirtschaftliches Ergebnis. Er versprach nur, die Betriebsführung so gut wie möglich zu bewerkstelligen, die Rezeption zu betreiben, die Einnahmen und Kosten abzurechnen, die Preise festzulegen, die erforderlichen Verträge mit Vertriebspartnern abzuschließen, die Vermarktung durchzuführen, den Zustand des Objektes zu kontrollieren, alle mit dem Objekt im Zusammenhang stehenden Betriebs- Strom- und Energiekosten mit

Ausnahme der Grundsteuer und Gebäudeversicherung zu bezahlen, aber mit den einlangenden Zahlungen der Feriengäste zu finanzieren (Pkt 4 und 5 Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag).

Im Gegenzug verpflichtete sich die Bf, dem zweiten Betreiber 25% der Netto-Mieteinnahmen zu überlassen (Pkt 5 Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag).

Auch die Kosten der Endreinigung durfte der zweite Betreiber aus den Zahlungen der Feriengäste finanzieren (Pkt 5 Gästevermittlungs-, - und Betriebsführungsvertrag).

Die Bf verpflichtete sich, zum Unterschied vom Vertrag mit dem ersten Betreiber die Instandhaltungskosten, die Grundsteuer und Gebäudeversicherungen selbst zu tragen (Pkt 4, Pkt 6 Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag mit der zweiten Betreiberin).

Das bei Beginn des Vertrages fehlende Inventar wurde auf Kosten der Bf durch den zweiten Betreiber beschafft (Pkt 7 Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag).

Der zweite Betreiber verpflichtete sich, die später allenfalls notwendige Erneuerung und Ergänzung des Inventars und Mobiliars zu übernehmen (Pkt 7 Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag).

Bei gedanklicher Außerachtlassung der Änderung der Bewirtschaftung (September 2011) und bei gedanklicher Außerachtlassung der Unwägbarkeit (Zahlungsunfähigkeit des ersten Betreibers) wäre im ersten Bewirtschaftungszeitraum (2009-August 2011), wenn sich die Verhältnisse nicht geändert hätten, mit einem Gesamtverlust in einem absehbaren Zeitraum (2009-2029) zu rechnen gewesen. Dies zeigen die folgenden, im Hinblick auf die Unwägbarkeit (Zahlungsunfähigkeit des ersten Betreibers) angepassten Zahlen:

Ergebnis 2009	-2.322,73
Ergebnis 2010 (fiktiv wegen Unwägbarkeit)	-10.433
Ergebnis 2011 (fiktiv wegen Unwägbarkeit)	-12.708 €

Im ersten Bewirtschaftungszeitraum (2009-August 2011) wäre damit zu rechnen gewesen, dass in einem absehbaren Zeitraum von 2009-2029 bei im Wesentlichen gleichbleibenden Verhältnissen ein Gesamtverlust zu erwarten gewesen wäre. Die Betätigung war daher von

2009-August 2011 jedenfalls keine Einkunftsquelle, weil man auch ohne die verwirklichte Unwägbarkeit (Zahlungsunfähigkeit des ersten Betreibers, vgl. Rauscher-Grübler, Steuerliche Liebhaberei, 2. Auflage, TZ 262) mit einem Gesamtverlust in einem absehbaren Zeitraum zu rechnen gehabt hätte.

Dass bereits im ersten Bewirtschaftungszeitraum (2009-August 2009) mit einem Gesamtverlust in einem absehbaren Zeitraum (2009-2029) zu rechnen gewesen wäre, ergibt sich aus den bisher genannten und den folgenden genannten Zahlen:

2012 (siehe Überschussrechnung 2012):

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Miete 2012, fiktiv	10.000	
Gutschrift 14.11.2012		
Zinsen		8.975,49 (Kto 8280,
Kreditgebühren		499,44 (Kto 8300)
Versicherungen		385,67 (Kto 7700)
AfA		10.132,59
Beratung		878,99 (Kto 7750)
Instandhaltung		946,76 (Kto 7200)
Werbungskosten		-21.818,94
Verlust		-11.818,94

Ad 8.975,49: Siehe Bankbestätigung vom 31.12.2012

Die Bf setzen noch im Jahr 2012 fiktive Einnahmen von 10.000 € an (Prognoserechnung vom 22.3.2016).

Die Kosten von 8.975,49 und von 499,44 ergeben sich aus der Überschussrechnung 2012, aber auch aus der Prognose vom 25.11.2014 (= Anlage 3 der Beschwerde vom 26.11.2014). Dasselbe gilt für die restlichen Werbungskosten (385,67; 946,76; 10.132,59 und 878,99).

Ad Betriebskosten 2012: Die Betreiberin hat die von ihr getragenen Kosten für das Verbrauchsmaterial, Stromkosten, Heizungskosten, sonstige Energiekosten, Kosten für Wasser-

Kanalgebühren, Kosten der Ortstaxe, anderer Instandhaltungen, Reinigungskosten, Kosten der Abfallentsorgung, Managementkosten, Wäschekosten von den Vermietungserlösen abgezogen und den Rest an die Eigentümer ausbezahlt. Dh , die Mieterlöse wurden im Großen und Ganzen vertragskonform (Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag vom September 2011 mit der zweiten Betreiberin, siehe oben) bereits mit dem Großteil der Betriebskosten saldiert, bevor sie durch die Betreiberin an die Eigentümer, u.a. die Bf weitergeleitet wurden (E-Mail der Betreiberin an die Eigentümer vom 16.4.2012 „maandag 16 april 2012“).

2013 (siehe Überschussrechnung 2013, siehe auch Prognose vom 22.3.2016 und vom 30.8.2016):

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Entgelt Fruchtgenuss	10.930,40 (Kto 4010)	
Versicherung		390,58 (Kto 7700)
Aufenthalt Eigentümer Gegenverrechnung		203,64 (Konto 7211)
Zinsen		8.645,81 (Kto 8280)
Kreditgebühren		499,44 (Kto 8300)
AfA		10.132,59
Beratung		1.252,12 (Kto 7750)
Instandhaltung		223,46 (Kto 7200)
		-21.347,64
Verlust		-10.417,24

Die Einnahmen von 10.930,40 € laut Überschussrechnung 2013 ergeben sich auch aus der Prognoserechnung der Bf vom 22.3.2016 und vom 30.8.2016. Dasselbe gilt auch für die Werbungskosten des Jahres 2013, die als Istwerte anzusehen sind (Prognoserechnung der Bf vom 22.3.2016). Diese Einnahmen sind auch aus den einzelnen Abrechnungen ersichtlich.

Die Einnahmen 2013 stammen zum Teil von der IGG GmbH (2.727,27 + 2.781,31 = 5.508,58 €) (Gutschrift der Betreiberin IGG GmbH 1/73 vom 9.3.2013; Gutschrift 2/73 der Betreiberin vom 30.4.2013), zum Teil (920,91+ 920,91+ 1.534,55 + 2.045,45 € = 5.421,82) von der @EIU BR B.V.,

EINN (Creditnota 975 026 177 der @EIU BR B.V.vom 13.6.2013; Creditnota 574 964 390 der @EIU BR B.V. vom 20.6.2013; Creditnota 575 000 526 der @ EIU BR B.V vom 21.11.2013; Bestätigung über Buchungen vom 21.12.2013 und vom 28.12.2013 über 1.688 € und über 2.250 €).

Ab Mai 2013 lag die Akquisition von Mieteinnahmen von Feriengästen hauptsächlich in den Händen der @EIU BR B.V.

Zu den Zinsen von 8.645,81, mit welchen das Konto der Bf im Jahr 2013 belastet wurde, siehe auch Bankbestätigung vom 25.9.2014.

Ad Versicherung (390,58 €) siehe auch Prämienabrechnung vom 9.8.2013.

2014 (lt. Überschussrechnung der Bf 2014):

Art der Einnahmen/ Werbungskosten	Einnahmen	Werbungskosten
Mieterlöse	8.824,28 (Kto 4010)	
Eigennutzung	681,82 (Kto 4020)	
Betriebskosten 20%		2.404,06 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		383,74 (Kto 7411)
Versicherungen		397,63 (Kto 7700)
Grundsteuer		70,38 (Kto 7150)
Zinsen		6.170 (Kto 8280)
Kreditgebühren		499,49 (Kto 8280)
AfA		10.132,59 (lt. Anlagenverz.)
Beratung		727,06 (Kto 7750)
Instandhaltung		0
Einnahmen gesamt	9.506,10	

Werbungskosten gesamt		-20.784,95
Verlust		-11.278,85

Siehe auch Prognose 30.8.2016.

Die Mieterlöse der Bf (8.824,28 €) wurden hauptsächlich (7.424,28 €) durch die @EIU BR B.V., EINN, akquiriert. Zum Teil (1.400 € + Ust für die Zeit 22.2.-1.3.2014) erfolgten die Mietzahlungen noch durch das „OAndorf“= IGG GmbH (Mieterlöse siehe auch Creditnota der @EIU BR B.V. vom 2.1.2014; Creditnota der @EIU BR B.V vom 16.1.2014; Creditnota der @EIU BR B.V. vom 30.1.2014; Abrechnung vom 1.7.-30.9.2014; Rechnung an das OAndorf für die Zeit 22.2.-1.3.2014; Abrechnung von OEING EINN 20.12.14

Die Betriebskosten von 2.404,06 setzen sich zusammen aus 669,49 € und 1.724,57 €:

-Betriebskosten von 679,49 € siehe auch ER vom 30.9.2014, erhalten vom

Fernwärmeversorgungsunternehmen

-Betriebskosten von 1.724,57 siehe auch ER vom 18.2.2014 der Hotel GmbH.

2015 (Überschussrechnung der Bf 2015)

Art der Einnahmen/ Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Miete	15.040,19 (Kto 4010)	
Betriebskosten (3.736,48 €)		
Betriebskosten 20%		2.862,27 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		401,48 (Kto 7411)
Versicherungen		402,35 (Kto 7700)
Grundsteuer		70,38 (Kto 7150)
Zinsen		4.887,78 (Kto 8280)

Kontoberichtigung (lt. Über-	-schussrechnung)	-0,02
Kreditgebühr		
AfA		10.132,59 (Anlagenverzeichnis)
Beratung		611,48 (Kto 7750)
Instandhaltung und Schneeräumung		1.292,20 (Kto 7200)
Werbungskosten		-20.660,51
Verlust		-5.620,32

Die Erträge auf dem Konto 4010 (15.040,19 €) wurden zu Gunsten der Bf hauptsächlich durch die @EIU BR B.V., EINN, akquiriert (Konto 4010 Mieterlöse, Huurovereenkomst Jänner-März 2015, Creditnota der @EIU BR B.V. vom 17.12.2014, Betalingsvoorstel der @EIU BR B.V vom 13.1.2015, Creditnota der @EIU vom 8.1.2015, Betalingsvoorstel der @EIU vom 15.1.2015, Betalingsopgave der @EIU vom 22.1.2015; Huurovereenkomst der EIU EINN April-Juni 2015; Reserveringsbevestiging der EIU vom 18.7.2015; Abrechnung der EIU EINN betreffend OEX und AML vom 19.10.2015; Huurovereenkomst der EIU EINN Dezember 2015; Betalingsopgave der EIU vom 19.11.2015 und vom 26.11.2015).

Ein Teil der Erträge (2.492,93 €) wurde durch die IEA Immobilien GmbH zu Gunsten der Bf verursacht (Konto 4010 ; Rechnung vom 10.12.2014 an die IEA)

Mit Betriebskosten 20% sind gemeint: Energiekosten, Heizungskosten, Check-In und Checkout Service und Entgelt des Internet-Providers (Kto 7410)

Mit Betriebskosten 10% sind gemeint: Kanal- und Wassergebühren (Kto 7411)

2016 (lt. Überschussrechnung der Bf 2016):

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse (ELA)	7.323,64 (Kto 4010)	

Mieterlöse Ferienhaus 13 %	8.906,76 (Kto 4013)	
Eigennutzung	569,03 (Kto 4020)	
Summe Mieteinnahmen	16.799,43	
AfA		10.132,59 (Anlagenverzeichnis)
Instandhaltung		1.028,84 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		3.898,51 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		301,59 (Kto 7411)
Grundsteuer		140,76 (Kto 7150)
Gebühren, Abgaben		163,50 (Kto 7180)
Versicherungen		406,10 (Kto 7700)
Gebühren 20%		4,92 (Kto 7782)
Zinsen Bank		4.765,20 (Kto 8280)
Beratung		2.422,81 (Kto 7750)
Werbungskosten Summe		-23.264,82
Verlust		-6.465,39

Die Einnahmen auf dem Konto 4010 (7.323,64 €) stammen von den Akquisitionstätigkeiten der @EIU BR B.V, EINN, zu Gunsten der Bf (Konto 4010 , Huurovereenkomst Jänner-März 2016). Dies ist daraus zu schließen, dass links oben bei der Abrechnung „huurovereenkomst“ die Bezeichnung „EINN“ zu finden ist, die auf die EIU BR B.V. hinweist.

Die Einnahmen auf dem Konto 4013 (8.906,76 €) stammen hauptsächlich (923,89 € + 4.264,29 € = 5.188,18 €) ebenso von den Akquisitionstätigkeiten der @ EIU BR B.V, zum etwas geringeren Teil (1.553,98 € + 2.164,60 € = 3.718,58) aber auch von den Akquisitionstätigkeiten

der ELA B.V. zu Gunsten der Bf (Konto 4013; Huurovereenkomst April-Juni 2016; Juli – September 2016; Oktober – Dezember 2016;). Dies ist anhand der Abrechnungen links oben zu erkennen, wo sich entweder die Bezeichnung „EINN“ für die EIU BR B.V. oder „ELA“ befindet. Die ELA B.V und die @EIU BR B.V. gehörten aber zum selben Konzern.

Instandhaltungen (Kto 7200): Kosten für Reparaturen und Winterdienst

Betriebskosten 20% (Kto 7410): Energiekosten, Kosten der Tätigkeit des Agenten (IEA GmbH)= „Management Fee“ z.B. Check in, Check out; Kosten der Nutzung des Internets; Kosten GIS, Kosten der Zählermiete und Wasserbereitstellung

Betriebskosten 10% (Kto 7411): Kanal und Wasserverbrauch

2017 (Überschussrechnung 2017 der Bf)

Art der Einnahmen/ Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse AS EE	4.375 (Kto 4010)	
Mieterlöse 13 % ELA	8.813,62 (Kto 4013)	
Eigennutzung Ferienhaus	0	
Summe Einnahmen	13.188,62	
AfA		-10.132,59 (Kto 7020)
Instandhaltung		-30 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		-4.606,66 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		-469,31 (Kto 7411)
Grundsteuer		-140,76 (Kto 7150)
Zinsen		-4.471,61 (Kto 8280)
Kontoberichtigung		+0,01 (Kto 8300)
Gebühren, Abgaben		-157,36 (Kto 7180)

Versicherungen		-409,34 (Kto 7700)
Rechts-und Beratungsaufwand		-2.287,93 (Kto 7750)
Gebühren		-5,01 (Kto 7782)
Summe Werbungskosten		-22.710,56
Verlust		-9.521,94

Auf dem Konto 4010 ist eine Gutschrift, erhalten von AS EE, von 4.375 € erfasst (siehe auch Gutschrift Nr. 18019 von AS EE vom 4.12.2017)- Der Vertrag mit AS EE lief ab Dezember 2017 (Schreiben der Bf vom 24.9.2020).

Auf dem Konto Nr. 4013 sind die Mieterlöse 13% (8.813,62), allesamt erhalten durch die Akquisitionstätigkeiten von ELA, erfasst (siehe die Darstellungen "Huurovereenkomst" von ELA vom 15.4.2017 und vom 8.10.2017 über die von ELA akquirierten Buchungen von Feriengästen).

Somit wurden die Vermietungserlöse 2017 der Bf durch AS EE und ELA zu Gunsten der Bf akquiriert.

2018 (Überschussrechnung 2018 der Bf)

Art Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse 20%	17.500 (Kto 4000)	
AfA		-10.132,59 (Kto 7020)
Instandhaltung		-2.426,17 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		-2.328,63 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		-496,63 (Kto 7411)
Grundsteuer		-105,57 (Kto 7150)
Zinsen		-3.460,84 (Kto 8280)

Gebühren, Abgaben		-97,24 (Kto 7180)
Versicherungen		-416,61 (Kto 7700)
Beratungsaufwand		-879,97 (Kto 7750)
Gebühren 20%		-5,20 (Kto 7782)
Summe Ausgaben		-20.349,45
Verlust		-2.849,45 €

Die Mieterlöse von 17.500 € stammen zur Gänze von der einzigen Mieterin AS EE GmbH (Kto 4000 Erlöse).

Die Mieterin verpflichtete sich zu einer jährlichen Miete von 17.500 € (Pkt 2 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

Die Bf verpflichtete sich, die Betriebskosten (Grundsteuer, Versicherung, Strom, Müllabfuhr, Kanal, Wasser, Heizung, Gartenpflege, Schneeräumung, TV, Internet), die Instandhaltung, die Einrichtung und Ausstattung des Ferienhauses und deren Erhaltung zu bezahlen € (Pkt 4 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

2019 (Überschussrechnung 2019 der Bf)

Art Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse 20%	17.500 (Kto 4000)	
AfA		-10.132,48 (Kto 7020)
Instandhaltung		-1.212,44 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		-2.834,32 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		-873,48 (Kto 7411)
Grundsteuer		-105,57 (Kto 7150)
Zinsen		-3.298,37 (Kto 8280)

Gebühren, Abgaben		-133,24 (Kto 7180)
Versicherungen		-427,24 (Kto 7700)
Beratungsaufwand		-886,10 (Kto 7750)
Gebühren 20%		-21,29 (Kto 7782)
Summe Ausgaben		-19.924,53
Verlust		-2.424,53 €

Die Mieterlöse von 17.500 € stammen zur Gänze von der einzigen Mieterin AS EE GmbH (Kto 4000 Erlöse).

Die Mieterin verpflichtete sich zu einer jährlichen Miete von 17.500 € (Pkt 2 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

Die Bf verpflichtete sich, die Betriebskosten (Grundsteuer, Versicherung, Strom, Müllabfuhr, Kanal, Wasser, Heizung, Gartenpflege, Schneeräumung, TV, Internet), die Instandhaltung, die Einrichtung und Ausstattung des Ferienhauses und deren Erhaltung zu bezahlen € (Pkt 4 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

2020 (lt. Zahlen der Bf – Prognoserechnung der Bf 2020-2030 vom 24.9.2020, dem BFG überreicht am 28.9.2020)

Art Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse 20% bis März	4.375 (Kto 4000)	
Mieterlöse	5.700	
Mieterlöse April-Dezember	5.000	
Summe Einnahmen	15.075 €	
Provision		-1.140
AfA		-10.100 (Kto 7020)

Instandhaltung (Prognose, vorgelegt 28.9.2020)	-1.200
Betriebskosten 20%+10% (Prognose 28.9.2020)	-2.800
Grundsteuer	-100
Zinsen (Prognose 28.9.2020)	-2.700
Übrige Werbungskosten	-1.500
Summe Ausgaben	-19.540
Verlust	- 4.465 €

Die Bf errechnete in ihrer Prognoserechnung vom 24.9.2020 einen Verlust von -3.325 € für 2020, berücksichtigte dabei allerdings zu Unrecht die auch lt. ihrer Prognoserechnung anzusetzenden Werbungskosten in Höhe von 1.140 € nicht.

Die Bf verpflichtete sich, die Betriebskosten (Grundsteuer, Versicherung, Strom, Müllabfuhr, Kanal, Wasser, Heizung, Gartenpflege, Schneeräumung, TV, Internet), die Instandhaltung, die Einrichtung und Ausstattung des Ferienhauses und deren Erhaltung zu bezahlen € (Pkt 4 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

Ad tatsächliche Ergebnisse bis 2019 , Prognoserechnungen Bf bis zum Jahr 2030 samt Prognose des BFG 2031:

Tatsächliche Werte bis 2019 inklusive fiktiver Ansätze zum Ausgleich der Unwägbarkeit

-2.530,83	2009
-10.433 inklusive fiktiver Einnahmen	2010
-8.472 € inklusive fiktiver Einnahmen	2011 bis August

-4.236 € inklusive fiktiver Einnahmen	2011 ab September
-11.818,94 €	2012
-10.417,24	2013
-11.278,85	2014
-5.620,32	2015
-6.465,39	2016
-9.521,94	2017
-2.849,45	2018
-2.424,53	2019
- 86.068,49 €	2009-Ende 2019

Prognose der Bf 28.9.2020 ab 2020

-4.465 inkl. Provision 1.140 €	2020
1.400	2021
500	2022
1.140	2023
1.040	2024
3.300	2025
3.000	2026
3.100	2027
3.500	2028
4.100	2029

2020-2029 Summe	+16.615
-----------------	----------------

- 86.068,49 €	2009-Ende 2019
+16.615 €	2020-2029
-69.453,49 €	Gesamtverlust in 21 Jahren, mit welchem bei Außerachtlassung der Änderung der Bewirtschaftung im September 2011 und bei Außerachtlassung der Unwägbarkeiten auch im ersten Bewirtschaftungszeitraum zu rechnen gewesen wäre

Da im ersten Bewirtschaftungszeitraum (2009-August 2011) mit einem Gesamtverlust zu rechnen gewesen wäre, ist in der Zeit 2009-August 2011 von Liebhaberei auszugehen, wie das Finanzamt zu Recht festgestellt hat.

2.) die Zeit nach Änderung der Art der Bewirtschaftung vom September 2011

2011 September – Dezember (zweiter Betreiber, 2. Bewirtschaftungszeitraum ab September 2011)

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse fiktiv	3.333,33 € (10.000 x 4/12)	
Zinsen		-2.692 (4/12 von 8.076)
Kreditgebühren		-166,33 (4/12 von 499)
AfA		-3.377,67 (4/12 von 10.133)
Vermarktungskosten		-833,33 (4/12 von -2.500)
Betriebskosten		-500 (4/12 von – 1.500)
Werbungskosten		-7.569,33 €
Verlust		-4.236 €

--	--	--

Zu den Vermarktungskosten von 2.500: Siehe Prognoserechnung der Bf vom 25.11.2014 = Beilage 3 der Beschwerde vom 26.11.2014 und Prognose der Bf vom 22.3.2016.

Zu den Betriebskosten von 1.500 €: Siehe Prognoserechnung der Bf vom 25.11.2014 = Beilage 3 der Beschwerde vom 26.11.2014 und Prognose der Bf vom 22.3.2016.

2012 (siehe Überschussrechnung 2012):

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Miete fiktiv	10.000	
Gutschrift 14.11.2012		
Zinsen		8.975,49 (Kto 8280,
Kreditgebühren		499,44 (Kto 8300)
Versicherungen		385,67 (Kto 7700)
AfA		10.132,59
Beratung		878,99 (Kto 7750)
Instandhaltung		946,76 (Kto 7200)
Werbungskosten		-21.818,94
Verlust		-11.818,94

Ad 8.975,49: Siehe Bankbestätigung vom 31.12.2012

Die Bf setzen noch im Jahr 2012 fiktive Einnahmen an (Prognoserechnung vom 22.3.2016).

Die Kosten von 8.975,49 und von 499,44 ergeben sich aus der Überschussrechnung 2012, aber auch aus der Prognose vom 25.11.2014 (= Anlage 3 der Beschwerde vom 26.11.2014). Dasselbe gilt für die restlichen Werbungskosten (385,67; 946,76; 10.132,59 und 878,99).

Ad Betriebskosten 2012: Die Betreiberin hat die Kosten für das Verbrauchsmaterial, Stromkosten, Heizungskosten, sonstige Energiekosten, Kosten für Wasser- Kanalgebühren,

Kosten der Ortstaxe, anderer Instandhaltungen, Reinigungskosten, Kosten der Abfallentsorgung, Managementkosten, Wäschekosten von den Beherbergungserlösen abgezogen und den Rest an die Eigentümer ausbezahlt. Dh , die Mieterlöse wurden im Großen und Ganzen vertragskonform (Gästevermittlungs- und Betriebsführungsvertrag vom September 2011 mit der zweiten Betreiberin, siehe oben) bereits mit dem Großteil der Betriebskosten saldiert, bevor sie durch die Betreiberin an die Eigentümer, u.a. die Bf weitergeleitet wurden (E-Mail der Betreiberin an die Eigentümer vom 16.4.2012 „maandag 16 april 2012“).

2013 (siehe Überschussrechnung 2013, siehe auch Prognose vom 22.3.2016):

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Entgelt Fruchtgenuss	10.930,40 (Kto 4010)	
Versicherung		390,58 (Kto 7700)
Aufenthalt Eigentümer Gegenverrechnung		203,64 (Konto 7211)
Zinsen		8.645,81 (Kto 8280)
Kreditgebühren		499,44 (Kto 8300)
AfA		10.132,59
Beratung		1.252,12 (Kto 7750)
Instandhaltung		223,46 (Kto 7200)
		-21.347,64
Verlust		-10.417,24

Die Einnahmen von 10.930,40 € laut Überschussrechnung 2013 ergeben sich auch aus der Prognose vom 22.3.2016. Dasselbe gilt auch für die Werbungskosten des Jahres 2013, die als Istwerte anzusehen sind (Prognose vom 22.3.2016). Diese Einnahmen sind auch aus den einzelnen Abrechnungen ersichtlich.

Die Einnahmen 2013 stammen zum Teil von der IGG GmbH ($2.727,27 + 2.781,31 = 5.508,58$ €) (Gutschrift der Betreiberin IGG GmbH 1/73 vom 9.3.2013; Gutschrift 2/73 der Betreiberin vom 30.4.2013), zum Teil ($920,91 + 920,91 + 1.534,55 + 2.045,45$ € = 5.421,82) von der @EIU BR B.V., EINN (Creditnota 975 026 177 der @EIU BR B.V.vom 13.6.2013; Creditnota 574 964 390 der

@EIU BR B.V. vom 20.6.2013; Creditnota 575 000 526 der @ EIU BR B.V vom 21.11.2013; Bestätigung über Buchungen vom 21.12.2013 und vom 28.12.2013 über 1.688 € und über 2.250 €).

Ab Mai 2013 lag die Akquisition von Mieteinnahmen von Feriengästen hauptsächlich in den Händen der @EIU BR B.V.

Zu den Zinsen von 8.645,81, mit welchen das Konto der Bf im Jahr 2013 belastet wurde, siehe auch Bankbestätigung vom 25.9.2014.

Ad Versicherung (390,58 €) siehe auch Prämienabrechnung vom 9.8.2013.

2014 (lt. Überschussrechnung 2014):

Art der Einnahmen/ Werbungskosten	Einnahmen	Werbungskosten
Mieterlöse	8.824,28 (Kto 4010)	
Eigennutzung	681,82 (Kto 4020)	
Betriebskosten 20%		2.404,06 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		383,74 (Kto 7411)
Versicherungen		397,63 (Kto 7700)
Grundsteuer		70,38 (Kto 7150)
Zinsen		6.170 (Kto 8280)
Kreditgebühren		499,49 (Kto 8280)
AfA		10.132,59 (lt. Anlagenverz.)
Beratung		727,06 (Kto 7750)
Instandhaltung		0
Einnahmen gesamt	9.506,10	
Werbungskosten gesamt		-20.784,95
Verlust		-11.278,85

Siehe auch Prognose 30.8.2016.

Die Mieterlöse der Bf (8.824,28 €) wurden hauptsächlich (7.424,28 €) durch die @EIU BR B.V., EINN, akquiriert. Zum Teil (1.400 € + Ust für die Zeit 22.2.-1.3.2014) erfolgten die Mietzahlungen noch durch das „OAdorf“= IGG GmbH (Mieterlöse siehe auch Creditnota der @EIU BR B.V. vom 2.1.2014; Creditnota der @EIU BR B.V vom 16.1.2014; Creditnota der @EIU BR B.V. vom 30.1.2014; Abrechnung vom 1.7.-30.9.2014; Rechnung an das OAdorf für die Zeit 22.2.-1.3.2014; Abrechnung von OEING EINN 20.12.14

Die Betriebskosten von 2.404,06 setzen sich zusammen aus 669,49 € und 1.724,57 €:

-Betriebskosten von 679,49 € siehe auch ER vom 30.9.2014, erhalten vom

Fernwärmeversorgungsunternehmen

-Betriebskosten von 1.724,57 siehe auch ER vom 18.2.2014 der Hotel GmbH.

2015 (Überschussrechnung 2015)

Art der Einnahmen/ Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Miete	15.040,19 (Kto 4010)	
Betriebskosten (3.736,48 €)		
Betriebskosten 20%		2.862,27 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		401,48 (Kto 7411)
Versicherungen		402,35 (Kto 7700)
Grundsteuer		70,38 (Kto 7150)
Zinsen		4.887,78 (Kto 8280)
Kontoberichtigung (lt. Über-	-schussrechnung)	-0,02
Kreditgebühr		
AfA		10.132,59 (Anlagenverzeichnis)

Beratung		611,48 (Kto 7750)
Instandhaltung und Schneeräumung		1.292,20 (Kto 7200)
Werbungskosten		-20.660,51
Verlust		-5.620,32

Die Erträge auf dem Konto 4010 (15.040,19 €) wurden zu Gunsten der Bf hauptsächlich durch die @EIU BR B.V., EINN, akquiriert (Konto 4010 Mieterlöse, Huurovereenkomst Jänner-März 2015, Creditnota der @Leisture BR B.V. vom 17.12.2014, Betalingsvoorstel der @EIU BR B.V vom 13.1.2015, Creditnota der @EIU vom 8.1.2015, Betalingsvoorstel der @EIU vom 15.1.2015, Betalingsopgave der @EIU vom 22.1.2015; Huurovereenkomst der EIU EINN April-Juni 2015; Reserveringsbevestiging der EIU vom 18.7.2015; Abrechnung der EIU EINN betreffend OEX und AML vom 19.10.2015; Huurovereenkomst der EIU EINN Dezember 2015; Betalingsopgave der EIU vom 19.11.2015 und vom 26.11.2015).

Ein Teil der Erträge (2.492,93 €) wurde durch die IEA Immobilien GmbH zu Gunsten der Bf verursacht (Konto 4010 ; Rechnung vom 10.12.2014 an die IEA)

Mit Betriebskosten 20% sind gemeint: Energiekosten, Heizungskosten, Check-In und Checkout Service und Entgelt des Internet-Providers (Kto 7410)

Mit Betriebskosten 10% sind gemeint: Kanal- und Wassergebühren (Kto 7411)

2016 (lt. Überschussrechnung der Bf):

Art der Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse (ELA)	7.323,64 (Kto 4010)	
Mieterlöse Ferienhaus 13 %	8.906,76 (Kto 4013)	
Eigennutzung	569,03 (Kto 4020)	
Summe Mieteinnahmen	16.799,43	
AfA		10.132,59 (Anlagenverzeichnis)

Instandhaltung		1.028,84 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		3.898,51 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		301,59 (Kto 7411)
Grundsteuer		140,76 (Kto 7150)
Gebühren, Abgaben		163,50 (Kto 7180)
Versicherungen		406,10 (Kto 7700)
Gebühren 20%		4,92 (Kto 7782)
Zinsen Bank		4.765,20 (Kto 8280)
Beratung		2.422,81 (Kto 7750)
Werbungskosten Summe		-23.264,82
Verlust		-6.465,39

Die Einnahmen auf dem Konto 4010 (7.323,64 €) stammen von den Akquisitionstätigkeiten der @EIU BR B.V, EINN, zu Gunsten der Bf (Konto 4010 , Huurovereenkomst Jänner-März 2016). Dies ist daraus zu schließen, dass links oben bei der Abrechnung „huurovereenkomst“ die Bezeichnung „EINN“ zu finden ist, die auf die EIU BR B.V. hinweist

Die Einnahmen auf dem Konto 4013 (8.906,76 €) stammen hauptsächlich (923,89 € + 4.264,29 € = 5.188,18 €) ebenso von den Akquisitionstätigkeiten der @ EIU BR B.V, zum etwas geringeren Teil (1.553,98 € + 2.164,60 € = 3.718,58) aber auch von den Akquisitionstätigkeiten der ELA B.V. zu Gunsten der Bf (Konto 4013; Huurovereenkomst April-Juni 2016; Juli – September 2016; Oktober – Dezember 2016;). Dies ist anhand der Abrechnungen links oben zu erkennen, wo sich entweder die Bezeichnung „EINN“ für die EIU BR B.V. oder „ELA“ befindet. Die @EIU BR B.V. und die ELA B.V. gehörten zum selben Konzern.

Instandhaltungen (Kto 7200): Kosten für Reparaturen und Winterdienst

Betriebskosten 20% (Kto 7410): Energiekosten, Kosten der Tätigkeit des Agenten (IEA GmbH)= „Management Fee“ z.B. Check in, Check out; Kosten der Nutzung des Internets; Kosten GIS, Kosten der Zählermiete und Wasserbereitstellung

Betriebskosten 10% (Kto 7411): Kanal und Wasserverbrauch

2017 (Überschussrechnung 2017 der Bf)

Art der Einnahmen/ Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse AS EE	4.375 (Kto 4010)	
Mieterlöse 13 % ELA	8.813,62 (Kto 4013)	
Eigennutzung Ferienhaus	0	
Summe Einnahmen	13.188,62	
AfA		-10.132,59 (Kto 7020)
Instandhaltung		-30 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		-4.606,66 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		-469,31 (Kto 7411)
Grundsteuer		-140,76 (Kto 7150)
Zinsen		-4.471,61 (Kto 8280)
Kontoberichtigung		+0,01 (Kto 8300)
Gebühren, Abgaben		-157,36 (Kto 7180)
Versicherungen		-409,34 (Kto 7700)
Rechts-und Beratungsaufwand		-2.287,93 (Kto 7750)
Gebühren		-5,01 (Kto 7782)
Summe Werbungskosten		-22.710,56

Verlust		-9.521,94
----------------	--	------------------

Auf dem Konto 4010 ist eine Gutschrift, erhalten von AS EE, von 4.375 € erfasst (siehe auch Gutschrift Nr. 18019 von AS EE vom 4.12.2017)- Der Vertrag mit AS EE lief ab Dezember 2017,(Schreiben der Bf vom 24.9.2020).

Auf dem Konto Nr. 4013 sind die Mieterlöse 13% (8.813,62), allesamt erhalten durch die Akquisitionstätigkeiten von ELA, erfasst (siehe die Darstellungen“Huurovereenkomst“ von ELA vom 15.4.2017 und vom 8.10.2017 über die von ELA akquirierten Buchungen von Feriengästen).

Somit wurden die Vermietungserlöse 2017 der Bf durch AS EE und ELA zu Gunsten der Bf akquiriert.

2018 (Überschussrechnung 2018 der Bf)

Art Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse 20%	17.500 (Kto 4000)	
AfA		-10.132,59 (Kto 7020)
Instandhaltung		-2.426,17 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		-2.328,63 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		-496,63 (Kto 7411)
Grundsteuer		-105,57 (Kto 7150)
Zinsen		-3.460,84 (Kto 8280)
Gebühren, Abgaben		-97,24 (Kto 7180)
Versicherungen		-416,61 (Kto 7700)
Beratungsaufwand		-879,97 (Kto 7750)
Gebühren 20%		-5,20 (Kto 7782)
Summe Ausgaben		-20.349,45

Verlust		-2.849,45 €

Die Mieterlöse von 17.500 € stammen zur Gänze von der einzigen Mieterin AS EE GmbH (Kto 4000 Erlöse).

Die Mieterin verpflichtete sich zu einer jährlichen Miete von 17.500 € (Pkt 2 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

Die Bf verpflichtete sich, die Betriebskosten (Grundsteuer, Versicherung, Strom, Müllabfuhr, Kanal, Wasser, Heizung, Gartenpflege, Schneeräumung, TV, Internet), die Instandhaltung, die Einrichtung und Ausstattung des Ferienhauses und deren Erhaltung zu bezahlen € (Pkt 4 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

2019 (Überschussrechnung 2019 der Bf)

Art Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse 20%	17.500 (Kto 4000)	
AfA		-10.132,48 (Kto 7020)
Instandhaltung		-1.212,44 (Kto 7200)
Betriebskosten 20%		-2.834,32 (Kto 7410)
Betriebskosten 10%		-873,48 (Kto 7411)
Grundsteuer		-105,57 (Kto 7150)
Zinsen		-3.298,37 (Kto 8280)
Gebühren, Abgaben		-133,24 (Kto 7180)
Versicherungen		-427,24 (Kto 7700)
Beratungsaufwand		-886,10 (Kto 7750)
Gebühren 20%		-21,29 (Kto 7782)
Summe Ausgaben		-19.924,53

Verlust		-2.424,53 €

Die Mieterlöse von 17.500 € stammen zur Gänze von der einzigen Mieterin AS EE GmbH (Kto 4000 Erlöse).

Die Mieterin verpflichtete sich zu einer jährlichen Miete von 17.500 € (Pkt 2 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

Die Bf verpflichtete sich, die Betriebskosten (Grundsteuer, Versicherung, Strom, Müllabfuhr, Kanal, Wasser, Heizung, Gartenpflege, Schneeräumung, TV, Internet), die Instandhaltung, die Einrichtung und Ausstattung des Ferienhauses und deren Erhaltung zu bezahlen € (Pkt 4 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

2020 (siehe Prognoserechnung vom 24.9.2020, dem BFG vorgelegt am 28.9.2020)

Art Einnahmen/Werbungskosten	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Mieterlöse 20% bis März	4.375 (Kto 4000)	
	5.700	
	5.000	
	15.075	
Provision		-1.140
AfA		-10.100 (Kto 7020)
Instandhaltung (Prognose,	vorgelegt 28.9.2020)	-1.200
Betriebskosten 20%+10%	(Prognose 28.9.2020)	-2.800

Grundsteuer		-100 (-106/8x 12) (Kto 7150)
Zinsen	(Prognose 28.9.2020)	-2.700 (Kto 8280)
Übrige Werbungskosten		-1.500
Summe Werbungskosten		19.540
Verlust		- 4.465 €

Die Bf errechnete einen geringeren Verlust (-3.325 €), hat jedoch zu Unrecht die Provision in Höhe von 1.140 € nicht abgezogen.

Die Bf verpflichtete sich, die Betriebskosten (Grundsteuer, Versicherung, Strom, Müllabfuhr, Kanal, Wasser, Heizung, Gartenpflege, Schneeräumung, TV, Internet), die Instandhaltung, die Einrichtung und Ausstattung des Ferienhauses und deren Erhaltung zu bezahlen € (Pkt 4 der Vereinbarung vom 5.10.2017 über die Miete eines Ferienhauses).

Ad tatsächliche Ergebnisse bis 2019 , Prognoserechnungen Bf bis zum Jahr 2030 samt Prognose des BFG 2031:

Tatsächliche Werte bis 2019

-2.530,83	2009
-10.433 inklusive fiktiver Einnahmen	2010
-8.472 € inklusive fiktiver Einnahmen	2011 bis August
Ende erster Bewirtschaftungszeitraum per 31.8.11	
Beginn zweiter Bewirtschaftungszeitraum ab 1.9.11	

-4.236 €	2011 ab September
-11.818,94 €	2012
-10.417,24	2013
-11.278,85	2014
-5.620,32	2015
-6.465,39	2016
-9.521,94	2017
-2.849,45 (62.208,13)	2018
-2.424,53	2019
– 64.632,66	September 2011-Ende 2019

Prognose der Bf 24.9.2020 (vorgelegt 28.9.2020) ab 2020

-4.465 inkl. Provision 1.140	2020
1.400	2021
500	2022
1.140	2023
1.040	2024
3.300	2025
3.000	2026
3.100	2027

3.500	2028
4.100	2029
4.400	2030
+21.015	2020-2030 lt. Prognose Bf, vorgelegt 28.9.2020

Prognose des BFG für 2031 ausgehend von den Zahlen der Bf lt. Prognose 2020-2030:

Die Bf hat die Einnahmen in ihrer letzten Prognose vom 24.9.2020 alle 2 Jahre valorisiert. Die Bf nahm für das Jahr 2023 verglichen mit dem Jahr 2022 eine Steigerung der Einnahmen um 5% an. Die Bf nahm für das Jahr 2025 verglichen mit dem Jahr 2024 eine Steigerung der Einnahmen um 14,29% an. Die Bf nahm für das Jahr 2027 verglichen mit dem Jahr 2026 eine Steigerung der Einnahmen um 2,08 % an. Die Bf nahm für das Jahr 2029 verglichen mit dem Jahr 2028 eine Steigerung der Einnahmen um 2,04% an.

Selbst gesetzt den Fall, die Einnahmen würden im Jahr 2031 verglichen mit dem Vorjahr 2030 um 15% steigen, würde sich für 2031 in Anlehnung an die Prognose der Bf 2020-2030 folgendes Ergebnis erwarten lassen:

Art Einnahmen /Werbungskosten 2031	Einnahmen (€)	Werbungskosten (€)
Einnahmen	28.750 (25.000 x 1,15)	
AfA		-10.100
Instandhaltung		-5.000
Betriebskosten		-3.900
Grundsteuer		-100
Zinsen		0
Übrige Werbungskosten		-1.500
Summe Werbungskosten		-20.600

Überschuss 2031 (Prognose BFG)	+8.150	
--------------------------------	---------------	--

Bisherige Ergebnisse und Prognosen bis 2031:

- 64.632,66	Ergebnisse September 2011-Ende 2019
+21.015	2020-2030 lt. Prognose Bf, vorgelegt 28.9.2020
+8.150	2031 Prognose BFG
-35.467,66	Gesamtverlust 2011-2031

Der Gesamtverlust bis einschließlich 2019 ist so hoch, dass er durch die prognostizierbaren Ergebnisse bis 2031 nicht mehr aufgeholt werden kann.

Es ist daher für die Zeit ab Änderung der Bewirtschaftungsart (September 2011) nicht mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen. Die Betätigung der Bf ist daher aus heutiger Sicht auch ab September 2011 als Liebhaberei anzusehen, wie das Finanzamt zu Recht festgestellt hat.

V.) Zulässigkeit der Revision

Die Bf, eine Personengesellschaft, hat ein Ferienhaus vermietet. Die Vermietung begann am 1.1.2010. Am 24.3.2011 ergingen ein Umsatzsteuerbescheid 2009 und ein F-Bescheid 2009 (Erstbescheide), mit welchen die Vermietung ohne Erlassung vorläufiger Bescheide als Einkunftsquelle anerkannt wurde. Daher wurden Vorsteuern 2009 in Höhe von ca 75.000 € und ein Verlust 2009 von ca 2.500 € anerkannt. Nach Erlassung dieser Erstbescheide erließ das Finanzamt am 16.10.2014 Wiederaufnahmebescheide betreffend U und F 2009.

Das Finanzamt begründet die Wiederaufnahme 2009 im Wesentlichen damit (TZ 1 BP-Bericht), dass während der Betriebsprüfung (September 2013-2014), dh nach Erlassung der Erstbescheide (24.3.2011) festgestellt worden sei, dass die Mieterin der Bf von Beginn der Mietvertragsdauer an (1.1.2010, dh 15 Monate vor Erlassung des Erstbescheides) in Zahlungsverzug gewesen sei. In Kenntnis dieser Tatsachen hätte das Finanzamt vorläufige Bescheide erlassen.

Hiezu wird durch das BFG festgestellt: Auch ohne Kenntnis dieses Sachverhaltselementes des Einnahmenausfalles war das Finanzamt nicht daran gehindert, die richtigen Bescheide (richtig und zweckmäßig wären jedenfalls auch beim Kenntnisstand bei Erlassung der Erstbescheide vorläufige Bescheide gewesen) zu erlassen.

Schon mangels eines aus der damaligen Sicht (24.3.2011) ausreichenden Beobachtungszeitraumes – die Vermietungstätigkeit war erst am 1.1.2010 begonnen worden – war damals (24.3.2011) nach Ansicht des BFG jedenfalls ungewiss, ob die Bf in der Lage sein würde, bis zum 31.12.2029 (Beginn der ersten Aufwendungen 2009, Beginn der Vermietung 2010) einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften (vgl. DKMZ, EStG, 20. Auflage, § 2 LVO TZ 474).

Daher hätte das Finanzamt unabhängig von der Kenntnis nicht vorhandener Einnahmen in der Zeit 1.1.2010 bis 24.3.2011 die Einkunftsquelle im Rahmen vorläufiger Bescheide betreffend U und F 2009 anerkennen können (vgl. DKMZ EStG 20. Aufl. § 2 LVO TZ 564; 564/1; 565; 567; 568).

Die Erlassung vorläufiger Bescheide ist typischerweise die effizienteste Strategie, um dem Finanzamt und dem BFG bei Vermietungsfällen einen ausreichend langen Beobachtungszeitraum zu ermöglichen, um beurteilen zu können, ob eine objektive Ertragsfähigkeit der Vermietung vorliegt. Ein noch so günstig scheinender Vertrag (vgl. die für die Vermieterin sehr günstigen Vertragsbestimmungen des Verwaltungs- und Managementvertrages: § 6, § 3, § 4, § 5.1) ersetzt einen ausreichend langen Beobachtungszeitraum nicht, da man erst nach einer ausreichend langen Beobachtungszeit erkennen kann, was ein Mietvertrag tatsächlich wert ist und ob eine Vermietung tatsächlich objektiv ertragsfähig ist.

Dieser vom Finanzamt herangezogene Wiederaufnahmsgrund besteht daher aus der Sicht des BFG nicht zu Recht.

Fazit: Das BFG ist der Ansicht, dass bei einem Beobachtungszeitraum von nur 15 Monaten im gegenständlichen Fall jedenfalls von einer Ungewissheit der objektiven Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit i.S. des [§ 200 BAO](#) auszugehen war. Das Finanzamt ist jedoch der Ansicht, dass sich die Ungewissheit erst aus der Kenntnis des totalen Einnahmenentfalles im Zeitraum von 15 Monaten vor Erlassung der Erstbescheide ergeben hat.

Über eine vergleichbare Rechtsfrage hatte der VwGH noch nicht zu entscheiden. Die Revision ist daher gem. [Art 133 Abs 4 B-VG](#) zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. November 2020