

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Manuela Fischer, den Richter Ri sowie die fachkundigen Laienrichter ***1*** und ***2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Renate Otti, Josefsgasse 7, 1080 Wien, über die Beschwerden vom 24. Juni 2011, 22. Februar 2013 und 14. März 2013 gegen die Bescheide des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 23. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 und 5. Februar 2013 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. Juni 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin SF

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid vom 23. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 wird auf Basis der BVE vom 23. Jänner 2013 abgeändert und ergeht endgültig.

Die Einkommensteuer 2009 wird festgesetzt mit Euro 27.773,84.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010 und 2011 bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte in Österreich Einkünfte aus selbständiger Arbeit, aus einer Marktforschungs- und PR-Tätigkeit sowie Einkünfte aus der Vermietung einer Eigentumswohnung in Saalfelden. Die Eigentumswohnung in 1150 Wien wird betrieblich genutzt.

Die **Einkommensteuererklärung 2009** wurde am 8.2.2011 per finanz-online eingebracht. Damit wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv Euro 22.164,43 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv Euro 840,24 erklärt. Bei Berechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit waren u.a. Verlustabzüge iHv Euro 52.133 berücksichtigt (Verluste, für die das Besteuerungsrecht einem anderen Staat zusteht). Ergänzend wurden per Post mit Datum 8.2.2011 der Jahresabschluss 2009 für die Einnahmen aus selbständiger Arbeit sowie die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für Einkünfte aus VuV übersandt. Angaben zum Verlust waren in diesen Unterlagen nicht enthalten.

Nach Rückfrage der belangten Behörde wurden am 30.3.2011 der italienische Einkommensteuerbescheid 2009 sowie die italienische Einnahmen-Ausgabenrechnung 2009 samt Übersetzung beigebracht. Im Schriftsatz war zu den o.a. ausländischen Verlusten angegeben, dass diese aus der italienischen Betriebsstätte des Bf., der im Jahr 2009 eröffneten Vermietung eines Segelbootes, resultierten. Der Verlust habe sich aus anteiligem Verbrauch der Leasingvorauszahlung, laufenden Leasingraten sowie laufenden Betriebskosten ergeben. Die Einnahmen aus der Bootsvermietung beliefen sich auf Euro 6.388.

Am 2.12.2011 wurde online die **Einkommensteuererklärung 2010** eingebracht. Per Post wurden der Jahresabschluss sowie die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Einkünfte aus VuV übermittelt. Es wurde ausländische Verluste iHv Euro 52.133 erklärt. Im Schriftsatz war angeführt, dass die Bootsvermietung in Italien im April 2011 eingestellt worden sei.

Die **Einkommensteuererklärung 2011** wurde am 16.11.2012 eingebracht. Damit wurde ein Verlust iHv Euro 16.918,00 aus der Bootsvermietung erklärt.

Die Abgabenbehörde erließ am **23.5.2011 einen vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009** (§ 200 Abs. 2 BAO) gemäß Erklärung und setzte die Einkommensteuer vorläufig mit Euro 4.204,10 fest.

In der Begründung war dazu angeführt: „*Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, wurde die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig durchgeführt. Nach den bisher vorliegenden Unterlagen ist nicht erkennbar, ob die ausländische Betriebsstätte (Yacht-Charter) dazu geeignet ist ob ein Gesamtüberschuss erzielbar ist.*“

Gegen diesen Bescheid wurde **am 24.6.2011 rechtzeitig Beschwerde** (vormals Berufung) erhoben.

Das Rechtsmittel richtete sich insbesondere gegen die vorläufige Festsetzung und wurden die Aufhebung dieses Bescheides und Erlassung eines endgültigen Bescheides zur Einkommensteuer 2009 beantragt.

Es wurde u.a. argumentiert, dass es zwar ein Ermittlungsverfahren gegeben habe, dieses sich aber ausschließlich auf die Vorlage des italienischen Abschlusses und der italienischen Steuererklärungen bezogen habe. Aus diesen Unterlagen hätten sich die Angaben in der Einkommensteuererklärung zu den italienischen Einkünften widerspiegelt. Es sei aus dem Ermittlungsverfahren nach Ansicht des Bf. nicht ableitbar gewesen, dass die italienische

Betriebsstätte nicht geeignet gewesen wäre einen Gesamtüberschuss zu erzielen. Eine Prognoserechnung sei zu keinem Zeitpunkt angefordert worden.

Infolge eines **Ergänzungsersuchens der Abgabenbehörde vom 10.8.2012** betreffend die Berufung zur Einkommensteuer 2009 sowie betreffend die Einkommensteuererklärung 2010, mit dem die Behörde zur italienischen Betriebsstätte diverse Unterlagen, wie einen Business-Plan und eine Prognoserechnung für die Bootsvermietung und diesbezügliche Auskünfte verlangt hatte, wurde am **5.9.2012 die Stellungnahme des Bf.** eingebracht.

Es wurden die italienischen Steuerbescheide 2009 und 2010 übermittelt und u.a. wie folgt ausgeführt:

Das Segelboot war im Hafen Marinara in Marina di Ravenna, Italien, registriert. Für die Vermietung des Segelbootes habe man sich des italienischen Unternehmens „sailing.it“ bedient, welches in Ravenna ansässig war und über Personal und ein Geschäftslokal verfügte. Das Boot hätte ab 2010 vom Bf. direkt und vorher eben über das auf Bootsvermietungen spezialisierte Unternehmen gemietet / gechartert werden können.

Die Planrechnung für die Bootsvermietung, der Leasingvertrag für das Boot sowie der Chartervertrag als Nachweis für die Vermietungsabsicht waren der Stellungnahme beigelegt. Als Beobachtungszeitraum seien, entsprechend dem Leasingzeitraum, in der Planrechnung sechs Jahre gewählt worden.

Der Bf. habe das Boot mit der Überlegung gekauft, dass dessen Vermietung ein gutes Geschäft sein könne, denn in den Jahren davor hätten die Bootsvermieter in Ravenna sehr gut verdient. Das Geschäft sei durch die Wirtschaftskrise 2009/2010 und danach fast gänzlich zusammengebrochen. Das private Interesse des Bf. an der Bootsnutzung sei aufgrund seiner Erwerbs- und Reisetätigkeit von Anfang an untergeordnet gewesen. Die einmalige im Jahr 2010 geplante Nutzung für einen Urlaub sei wegen schlechten Wetters unterblieben und habe er stattdessen einen Pauschalurlaub in Griechenland gebucht.

Die Bootsvermietung habe er im Jahr 2009 begonnen. Da sich auch im zweiten Jahr der erwartete Betriebserfolg nicht einstellte, seien verschiedene Änderungen des Geschäftsmodells überlegt und durchgerechnet worden. Die angedachte Vermietung in Kroatien sei aufgrund der hohen Überstellungs- und Registrierungskosten in Kroatien und zweifelhaften Erfolgsaussichten unterblieben. Schlussendlich sei das Boot im April 2011 verkauft worden. Zum damaligen Zeitpunkt sei das Ende der Wirtschaftskrise in Italien und Kroatien nicht absehbar gewesen.

Als Nachweis, dass die ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Betätigung zumindest bis zum Erreichen eines Gesamtgewinnes ausgerichtet gewesen sei und der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich gefasst worden sei, wurde auf die Erstellung der eigenen Webseite (www.yc-italia.com) samt Chartervertrag im Jahr 2010 zur direkten Vermietung verwiesen. Es seien diesbezüglich auch etliche Gespräche mit anderen Unternehmen geführt worden. Wenn der Bf. nicht an den Erfolg des Projektes geglaubt hätte,

hätte er sich die Kosten für die Webseite (2.500 Euro) und für Google Adwords (3.000 Euro) neben der mühevollen Suche nach einem neuen Unternehmen für die Vercharterung erspart.

Die in den italienischen Steuererklärungen angeführten Verluste betrugen 2009 – Euro 52.133 und 2010 – Euro 51.430.

Die am 5.9.2012 der Behörde vorgelegte, undatierte, **Planrechnung** zur Vercharterung des Segelboots „Sun Oddysse (gemeint wohl Sun Odyssey) 50 DS“ (50 Fuß Länge), enthielt seitens des Bf. die folgenden Angaben:

Anschaffungskosten Euro 236.000, Listenneupreis Euro 300.000; Anzahlung 50.000; Rest leasingfinanziert mit 75 Monaten Laufzeit; monatliche Leasingrate 3.560;

Annahmen für die Planrechnung (von einer Vorlage von Trend-Travel Yacht Invest, einem erfahrenen und großen Charterunternehmen in Wörgl, Tirol, abgeleitet)

Jahresauslastung 22 Wochen (im Mittelmeer 26-30 Wochen erzielbar)

Renditezeitraum 6 Jahre (für Yachten ab 50 Fuß wären auch 8 Jahre vertretbar)

Wiederverkaufswert nach 6 Jahren 55% (es wären auch 60% vertretbar);

Mieteinnahmen pro Woche Euro 3.500 (lt. www.boatingmanagement.it lagen die Charterpreise für 50 Fuß Boote bei 3.600 bis 6.600 Euro pro Woche, abhängig von der Saison).

Jahresauslastung 22 Wochen je Euro 3.500	77.000
Abzgl. Vermarktungskosten sailing.it 15%	11.550
Abzgl. Jahresliegeplatz	7.500
Abzgl. Versicherung	4.500
Abzgl. Winter- und Frühjahrsservice	7.000
Abzgl. Reparaturkosten (Erfahrungswert)	2.000
Gesamt Deckungsbeitrag / Jahr	44.450
Gesamt Deckungsbeitrag 6 Jahre	266.700
Anzahlung	55.000
Leasing Gesamtlaufzeit 6 Jahre (3.650 x 12 x 6)	262.800
Wiederverkaufswert nach 6 Jahren 55% v. Listenneupreis 300.000	165.000
Einnahmenüberschuss über 6 Jahre	113.900

Mit Schreiben vom 24.9.2012 ersuchte die Abgabenbehörde um Ergänzung und Nachreichung diverser Unterlagen die Bootsvermietung betreffend. U.a. um Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Bootsvermietungstätigkeit (Umrechnung nach österreichischem Steuerrecht), deutsche

Übersetzung des Leasingvertrages, Vermarktungsvertrag „sailing.it“ in Deutsch, Angabe des Verkaufspreises der Segelyacht und Angabe des Eigentümers, Angabe über das Vorliegen von Unwägbarkeiten für die Aufgabe der Tätigkeit.

Mit **Schriftsatz des Bf. vom 31.10.2012** wurde das Ergänzungsersuchen beantwortet und Unterlagen beigebracht.

Italienische Rechnungsabschlüsse (GuV) mit deutscher Übersetzung und Umrechnung nach österreichischem Recht für die Jahre 2009 – 2011, deutsche Übersetzung des Kaufvertrages vom 12.12.2008 mit Bezug auf Leasingvertrag vom 15.9.2008 – Kaufpreis 287.000 Euro, Leasingangebot vom 21.8.2008 der ***3*** für 75 Monate, Leasingvertrag italienisch Nr. IT-***4*** – der vollinhaltlich dem Leasingangebot entsprochen hat, Vermarktungsvertrag „sailing.it“ samt deutscher Übersetzung für den Zeitraum 1.6.-31.8.2009.

Das Segelboot war am 29.4.2011 um Euro 178.588,20 zzgl. Umsatzsteuer verkauft worden. Der Verkauf erfolgte durch die Eigentümerin, die ***3***.

Es wurde vorgebracht, dass das Ausmaß der Wirtschaftskrise 2009 in Italien von allen Beteiligten unterschätzt worden sei. Der Hafen von Ravenna sei 2005-2009 durch ein von der EU gefördertes Projekt (ca. 24 Mio Euro) um den Teil der sogenannten „Marinara“ zum größten und sichersten Hafen der oberen Adria erweitert worden. Es sei darin überdurchschnittliches touristisches Potential gesehen worden. Da in Ravenna seit vielen Jahren drei Charterunternehmen augenscheinlich von der Vermietung von Segelbooten sehr gut leben konnten habe der Bf. sein Boot in der Marinara registrieren lassen und auf lukrative Geschäfte gehofft. Zwei der drei Unternehmen haben in der Zwischenzeit ihr Geschäft aufgegeben und auch das dritte werde bald zusperren müssen. Die Marinara habe letztes Jahr Konkurs angemeldet und sei in eine Auffanggesellschaft eingebracht worden.

Aus den beigelegten Gewinn- und Verlustrechnungen zum Yachtcharter in Italien der Jahre 2009 bis 2011 gingen die jeweiligen Jahresverluste sowie die Einnahmen und Ausgaben hervor.

Die **Beschwerdevorentscheidung (BVE)** wurde am 28.1.2013 erlassen und am 30.1.2013 zugestellt.

Da keine Ungewissheit iSd § 200 BAO mehr bestanden habe, sei mit endgültigem Bescheid vom 23.1.2013 die Einkommensteuer 2009 iHv Euro 27.773,84 festgesetzt worden.

Das Einkommen setzte sich aus „Einkünften aus selbständiger Arbeit“ iHv Euro 74.297,43 sowie aus „Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung“ iHv Euro 840,24 zusammen. Nach Abzug des Pauschbetrages für Sonderausgaben iHv Euro 60,00 wurde das Einkommen mit Euro 75.077,67 ermittelt und davon entsprechend die Einkommensteuer festgesetzt.

In der Begründung der BVE war ausgeführt, dass die Anerkennung des Verlustes aus der Vermietung der Segelyacht (Euro 52.133) zu versagen gewesen sei, da die Vermietung der Yacht als eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 LVO zu beurteilen gewesen sei. Die Liebhabereivermutung hätte durch den Bf. nicht widerlegt werden können.

Der Zeitraum der Vermietung der Yacht umfasste 2009 bis April 2011 (Verkauf der Yacht) und

seien jeweils Verluste erwirtschaftet worden.

Zusammengefasst, kam die Abgabenbehörde, nach Ausführungen zur LVO im Zusammenhang mit der Vermietung einer Segelyacht, zum Schluss, dass die vorgelegte Prognoserechnung von unrealistischen Annahmen ausgegangen sei. Aufgrund der Dauer der Saison im Adriagebiet und der möglichen Auslastung unter Beachtung von Haupt- und Nebensaison sowie Witterungsbedingungen und etwaigen Reparaturzeiten, sei eine Auslastung von 22 Wochen, wie vom Bf. angenommen, nicht realistisch. Es wäre von einer Jahresauslastung von 15 Wochen auszugehen. Bei einem durchschnittlichen Vermietungsentgelt von Euro 3.000 pro Woche sei von jährlichen Chartereinnahmen von Euro 45.000 auszugehen.

U.a. sei bei Beurteilung der Erreichung eines Gesamtgewinnes zu berücksichtigen gewesen, dass ein Kauf-Leasingvertrag vorgelegen sei und die jährlichen Leasingraten in etwa den angenommenen Chartereinnahmen entsprochen hätten. Zusammen mit den sonstigen Aufwendungen würde ein jährlicher Verlust entstehen, dessen Höhe nach 6 Jahren insgesamt den prognostizierten, als auch den tatsächlichen Verkaufspreis übersteigen würde.

Etwaige Unwägbarkeiten, die zum Entschluss der vorzeitigen Einstellung der Tätigkeit geführt hatten, seien nicht aufgezeigt worden. Der seitens des Bf. angegeben Grund, die Verschlechterung der allgemeinen Wirtschaftslage infolge der Finanzkrise (Immobilienkrise ab 2007, Zusammenbruch Großbank Lehman Brothers) stelle keine Unwägbarkeit dar. Es sei dies als gewöhnliches Risiko zu qualifizieren, da eine allenfalls allgemeine wirtschaftliche Krise alle Yachtvermieter in gleicher Weise treffen würde und nicht nur den Bf. allein. Die Vermietung der Segelyacht sei noch vor Erzielung eines Gesamtüberschusses aufgegeben worden. Die Tätigkeit sei objektiv als nicht ertragsfähig zu beurteilen gewesen und sei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO als Liebhaberei einzustufen gewesen.

Die Behörde erließ die **Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 und 2011** am 5.2.2013. Der jeweils erklärte Verlust aus der Vermietung der Segelyacht in Italien wurde bei Ermittlung des Einkommens nicht anerkannt. Die Liebhabereivermutung für die Tätigkeit sei nicht widerlegt worden. Es wurde in der Begründung der Bescheide auf die BVE sowie den Bescheid betreffend das Jahr 2009 verwiesen.

Der Vorlageantrag betreffend das **Jahr 2009** wurde am **18.3.2013** bei der Behörde eingebracht.

Es wurde der Antrag gestellt, den Verlust 2009 aus dem Segelbootbetrieb entsprechend der Erklärung anzuerkennen und als negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb festzusetzen. Weiters wurde die Entscheidung durch den gesamten Senat in mündlicher Verhandlung beantragt.

Im Vorlageantrag wurde u. a. nochmals zur Planrechnung / Prognoserechnung, zur damaligen Wirtschaftskrise und deren Bedeutung als Unwägbarkeit, zur Reaktion des Bf. auf das Ausbleiben von Gewinnen und auf die Einstellung des Betriebes innerhalb des Anlaufzeitraumes von 3 Jahren, Stellung genommen.

Nach der Planrechnung des Bf. ergebe sich nach 6 Jahren ein Einnahmenüberschuss von 113.900 Euro.

Zu den Berechnungen der Abgabenbehörde war festgehalten, dass diese von reduzierten 3.000 Euro wöchentlichen Mieteinnahmen und von einer reduzierten Auslastung von 15 Wochen ausginge. Dies würde nur die Auslastung in den 3 Sommermonate betreffen und wären daher die Hochsaisonpreise anzusetzen. Diese Preise, laut homepage des Bf., würden einen Durchschnittspreis von Euro 3.400 ergeben.

Korrigiere man die Berechnung der Abgabenbehörde dementsprechend, würde sich ebenfalls einen Einnahmenüberschuss ergeben:

Mieteinnahmen 15 Wochen x 3.400	51.000
Abzgl. Vermarktungskosten 15%	7.650
Abzgl. Jährliche Kosten Liegeplatz, Vers, Services, Reparaturen	21.000
Deckungsbeitrag pro Jahr	22.350
Deckungsbeitrag nach 6 Jahren	134.100
Afa f 6 Jahre (287.000/15 ND x 6)	114.800
Restbuchwert	171.200
Verkaufserlös 2011	178.588,20
Einnahmenüberschuss nach 6 Jahren	26.688,20

Es zeige sich, dass sowohl die Prognoserechnung des Bf. als auch die „korrigierte Prognoserechnung der Behörde“ Einnahmenüberschüsse ergeben. Es könne daher auch unter der Annahme einer Tätigkeit gem. § 1 Abs. 2 LVO von einer Einkünftevermutung ausgegangen werden. Liebhaberei liege dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder Tätigkeit in einem „absehbaren“ Zeitraum einen Gesamtüberschuss erwarten lasse.

Es habe sich um ein „Full-Pay-Out“-Leasing gehandelt, wonach das Segelboot nach Ende der Leasingdauer ohne weitere Kosten in das Eigentum des Bf. übergegangen wäre. Da der Wertverlust von derartigen Booten relativ gering sei, habe der Bf. von vornherein geplant gehabt, das Boot in das Betriebsvermögen überzuführen und anschließend zu verkaufen. Hätte er das Boot nicht veräußern wollen, hätte er eine wesentlich längere Leasingdauer mit Restwert gewählt. Unter Hinweis auf die Judikatur des VwGH und die Liebhabereirichtlinien, seien Veräußerungsgewinne, bei vorliegender Planung der Veräußerung in der Planrechnung und bei der Liebhabereibeurteilung zu berücksichtigen.

Unter Verweis auf Tz. 16 der LiebhabereiRI, war festgehalten, dass auftretende Unwägbarkeiten, unerwartete Umstände, die einen Gesamterfolg verhindern, der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich seien, wenn eine Tätigkeit

zur Erwirtschaftung eines Gesamterfolges objektiv geeignet sei.

Für den Bf. sei, wie schon früher dargelegt, Auslöser für das Investment in das Segelboot die enorme Investitionstätigkeit im Hafenbereich der Marina di Ravenna gewesen.

Der Bf. habe sich Mitte 2008 für das gegenständliche Boot und die Leasingfinanzierung entschieden. Anfang 2009 habe er im nagelneuen Hafen, in dem Aufbruchsstimmung herrschte, mit der Vermietungstätigkeit begonnen. Es sei nicht vorhersehbar gewesen, dass die im September 2008 ausgelöste Wirtschafts- und Finanzkrise Einfluss auf die Segelbootvermietung in Italien haben könnte. Im September 2008 sei das Boot bereits bestellt und der Leasingvertrag akzeptiert gewesen. Diese Wirtschaftskrise sei für den Segelbootbetrieb ein unvorhersehbares Ereignis gewesen und daher bei der Beurteilung der Liebhaberei zu beachten.

Das Boot sei 2009 nur einige Wochen zu vermieten gewesen und sei der Vermietungsmarkt in Ravenna nahezu zusammengebrochen. Der Bf. habe darauf mit reduzierten Wochenmietpreisen reagiert. Er habe Werbung im Internet (Google Adwords) gemacht und versucht das Boot über andere Charterunternehmen anzubieten. Mitte 2010 habe er, nach der Insolvenz des beauftragten Charterunternehmens, versucht über eine eigene Webseite Kunden zu bekommen. Parallel dazu habe er versucht das Boot zu verkaufen um weitere Verluste aus der Geschäftstätigkeit zu verhindern. Am 29.4.2011 sei das Boot um Euro 178.588,20 zzgl. Umsatzsteuer verkauft und der Segelbootbetrieb nach 2 ½ -jähriger Tätigkeit eingestellt worden. Der Bf. habe den Betrieb innerhalb der Anlaufzeit von 3 Jahren gem. § 2 Abs. 2 LiebhabereiVO eingestellt.

Die Planrechnung des Bf. habe einen eindeutigen Einnahmenüberschuss im Beobachtungszeitraum von 6 Jahren (Leasingdauer) ausgewiesen. Es müsse von einer Einkunftsquelle ausgegangen werden. Nach § 2 Abs. 2 LVO seien Verluste, die innerhalb eines Anlaufzeitraumes von 3 – 5 Jahren anfielen, jedenfalls als Einkünfte anzusehen und daher steuerlich relevant.

Die **Rechtsmittel gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 bzw. den Einkommensteuerbescheid 2011** wurden rechtzeitig mit Schriftsätzen vom 22.2.2013 bzw. 14.3.2013 eingebracht.

Die Rechtsmittel richteten sich gegen die versagte Anerkennung der Verluste aus dem Segelbootbetrieb in Italien. In der Begründung, die sich gegen die Liebhabereivermutung der Behörde richtete, wurde wie im Rechtsmittel die Einkommensteuer des Jahres 2009 betreffend ausgeführt. Das Boot sei im April 2011 verkauft worden, gerade noch rechtzeitig bevor die nächsten Jahresbeträge für den Hafenliegeplatz, das Jahresservice und die Versicherung fällig geworden wären. Es wurde auf die Planrechnung und den daraus ersichtlichen Totalüberschuss nach sechs Jahren Beobachtungszeitraum verwiesen. Aufgrund des eindeutigen Totalgewinns müsse von einem Gewerbebetrieb ausgegangen werden und seien die Verluste, die innerhalb eines Anlaufzeitraumes anfielen nach § 2 Abs. 2 LVO jedenfalls als Einkünfte anzusehen und

steuerlich relevant. Es wurde beantragt die Verluste zu berücksichtigen und die Einkommensteuer 2010 bzw. 2011 entsprechend den Erklärungen zu veranlagern.

Der Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2009 sowie die Beschwerden gegen die Einkommensteuer 2010 und 2011 wurden dem, damals noch, UFS am 15.10.2013 vorgelegt.

In der, infolge des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes, eingebrachten **Stellungnahme vom 19.2.2019** führte die Abgabenbehörde u.a. zu den Einwendungen im Vorlageantrag betreffend das Jahr 2009 aus.

Die Behörde hielt, unter Bezug auf die Entscheidung des UFS vom 27.04.2005, RV/1567-W/02, fest, dass im Mittelmeergebiet die Hochsaison maximal von Juli bis September, somit 3 Monate, dauere. In der Nebensaison, z.B. Mai, Juni, Oktober, könne eine 100%ige Auslastung nicht angenommen werden. In der kalten Jahreszeit März, April sei nicht mit Buchungen zu rechnen. Das erreichbare Maximum der Auslastung liege im Mittelmeer (laut Internet, Beilage „yachtinvest-kauf-charter.pdf“) bei ca. 26-28 Wochen, je nach Schiffstyp und Ausstattung. Die durchschnittliche Auslastung betrage, je nach Schiffstyp, Größe und Kabinenanzahl 18-22 Wochen.

Der Bf. gehe in seinen Berechnungen von falschen Annahmen aus und werde generell ohne Begründung eine Vermietung von 22 Wochen pro Jahr angenommen. Der Bf. gehe von 22 Wochen (= höchste durchschnittliche Auslastung) aus, was für das Finanzamt nicht nachvollziehbar sei, da diese angegebenen Werte laut Internet wiederum je nach Schiffstyp, Größe und Kabinenanzahl schwanken. Die Konkurrenzsituation sei nicht berücksichtigt worden. Der Bf. sei ein neuer Charterunternehmer gewesen und besitze nur eine Yacht. Die Auslastung sei mit der Auslastung bei einem erfahrenen Vermieter bzw. bei einem Charterunternehmer mit mehreren Yachten nicht vergleichbar, auch wenn der Bf. über „sailing.it“ seine Yacht vermarktet habe.

Das Finanzamt gehe davon aus, dass - bei einer bereits sehr idealen Situation und unter Berücksichtigung aller Risiken (Saison, Wetterbedingung, Konkurrenzsituation, Ausfall etc.) - die durchschnittliche Auslastung 15 Wochen pro Jahr betrage. Das Risiko, welches durch die Weltfinanzkrise verursacht worden sei, sei hier nicht berücksichtigt.

Der Bf. habe im Vorlageantrag eine Korrektur zur Prognoserechnung der Behörde angeführt. Dazu werde von der Behörde festgehalten, dass, wie in der BVE dargelegt, unter Berücksichtigung sonstiger Risiken (Ausfall, Wetter etc.) von einer Jahresauslastung von 15 Wochen auszugehen wäre. Keinesfalls gehe das Finanzamt davon aus, dass die Vermietung nur in der Hochsaison (Bruttopreis zw. Euro 3.500,- und 4.000,-) stattfinde. Berechne man die Ausfälle z.B. aufgrund der Wittersituation/Reparatur in der Hochsaison (Juli, August, September), da aufgrund der intensiven Nutzung in der Hochsaison die Wahrscheinlichkeit des Ausfalls steige, betrage der Nettodurchschnittspreis pro Woche Euro 3.000,- bzw. 3.060,-. Wenn man aber von einem realistischen Ausfall von 2 Wochen ausgehe, was fallweise auch in

der Nebensaison vorkomme, könne von einem Durchschnittspreis iHv Euro 3.100,- netto ausgegangen werden.

Fälschlicherweise setze der Bf. bei der korrigierten Prognoserechnung den Verkaufserlös aus dem Jahr 2011 iHv Euro 178.588,20 an, welcher nach 3 Jahren Nutzung erzielt wurde. Richtigerweise müsse der Wert - nach 6 Jahren geplanter Nutzung - wesentlich niedriger sein. Das Finanzamt ziehe den ursprünglich angegebenen Wert des Bf. iHv. Euro 165.000,- heran. Festgehalten werde, dass der Bf. bei seinen Berechnungen die Kreditzinsen iHv Euro 27.130,- für die gesamte Kreditlaufzeit bzw. Euro 4.521,67 pro Jahr nicht angesetzt habe. Die Berechnung stelle sich daher folgendermaßen dar und ergebe sich nach sechs Jahren ein Verlust:

Euro 46.500,00 Mieteinnahmen (= 15 Wochen * Euro 3.100,-)

Euro 6.975,00 - Vermarktungskosten sailing.it (15% von Mieteinnahmen)

Euro 21.000,00 - Jahresliegeplatz, Versicherung, Winter- und Frühjahrservice, Reparatur

Euro 4.521,67 - Kreditzinsen pro Jahr (27.130/6 Jahre)

Euro 14.003,33 = Deckungsbeitrag pro Jahr

Euro 84.019,98 Deckungsbeitrag nach 6 Jahren (=14.003,33 * 6Jahre)

Euro 114.800,00 - Afa für 6 Jahre (=286.000/15*6; Nutzungsdauer 15 Jahre)

Euro 171.200,00 - Restbuchwertabgang

Euro 165.000,00 + Wiederverkaufserlös nach 6 Jahren

Euro -36.980,02 = Verlust nach 6 Jahren.

Bei der Vercharterung einer einzelnen Segelyacht handle es sich um die Bewirtschaftung eines Wirtschaftsgutes, das sich nach der Verkehrsauffassung besonders für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigne und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspreche. Der Lebenserfahrung nach, werden die Yachten meist von anspruchsvollen Kunden mit höherem Einkommen angemietet. Yachturlaube seien daher als Luxusurlaube einzustufen, welche besonders unter der Weltfinanzkrise leiden würden.

Beim Erhalt des Kaufangebots der Segelyacht im Mai 2008 und bei der Klärung der Leasingfinanzierung Ende Aug 2008 durch den Bf., habe die Weltfinanzkrise längst begonnen gehabt. Ein Ende und das Ausmaß seien damals noch nicht absehbar gewesen. Dass zu diesem Zeitpunkt niemand klar gewesen wäre, dass die US-Wirtschaftskrise Einfluss auf die Segelbootvermietung in Italien haben könnte, sei als Schutzbehauptung zu werten, da bereits zu diesem Zeitpunkt div. Großfirmen in Europa in den Schlagzeilen standen, da sie Gewinneinbrüche und hohe Verluste meldeten.

Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass dieser Umstand bereits bei der Anschaffung der Yacht in Kauf genommen worden sei, sodass dieser nicht als Unabwägbarkeit bei Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit berücksichtigt werden könne. Auch würde es der

Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes entsprechen, diesen Umstand bei einer Investitionsplanung zu berücksichtigen.

Die Behörde zitierte aus Wikipedia zur Weltfinanzkrise

(<https://de.wikipedia.org/wiki/Weltfinanzkrise>): „*Weltfinanzkrise oder globale Finanzkrise bezeichnet eine globale Banken- und Finanzkrise als Teil der Weltwirtschaftskrise ab 2007. Die Krise war unter anderem Folge eines spekulativ aufgeblähten Immobilienmarkts (Immobilienblase) in den USA. Als Beginn der Finanzkrise wird der 9. August 2007 festgemacht, denn an diesem Tag stiegen die Zinsen für Interbankfinanzkredite sprunghaft an. Ihren Höhepunkt hatte die Krise im Zusammenbruch der US-amerikanischen Großbank Lehman Brothers am 15. September 2008.*

Ab 2009 folgte die Eurokrise. Als ihr Auslöser galt, dass die im Oktober 2009 neugewählte Regierung Griechenlands bekanntgab, dass die Nettoneuverschuldung 2009 nicht (wie von der Vorgängerregierung vorsätzlich falsch angegeben) rund 6 % des BIP betragen würde, sondern mindestens das Doppelte. 2010 wurde die Europäische Finanzstabilisierungsfazilität (EFSF) gegründet und 2011 als Nachfolger der Europäische Stabilitätsmechanismus (ESM), um eine Staatsinsolvenz zu vermeiden.“

Allein unter Berücksichtigung der realistischen Auslastung, ohne die Weltfinanzkrise, hätte der Bf. zum Ergebnis kommen müssen, dass die Betätigung in der geführten Art und Weise objektiv nicht ertragsfähig und die Erzielung eines Gesamtgewinnes von vornherein aussichtslos gewesen seien.

In Beantwortung des Beschlusses des BFG vom 20.2.2019 langte am **29.3.2019 die Stellungnahme des Bf.** zum Schriftsatz der Abgabenbehörde vom 19.2.2019 ein. Darin wurde angeführt, dass der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung aufrecht bleibt.

Der Bf. argumentierte grundsätzlich wie im Vorlageantrag und in den bisherigen Schriftsätzen. Insbesondere wurde wieder auf die Investitionstätigkeit und den folgenden Boom im Hafen von Ravenna in den Jahren 2005 bis 2009 hingewiesen.

Es war u.a. festgehalten, dass der Bf. seit etlichen Jahren in Ravenna lebe und um nicht ständig zwischen Österreich und Italien pendeln zu müssen, habe er schon seit längerer Zeit nach einer Einkunftsquelle in Italien gesucht. Die Vermietung von zunächst einem und dann weiteren Segelbooten schien ihm dafür ein probates Mittel zu sein.

Der Bf. sei und war kein großer Segler. Da aber zumindest drei ihm bekannte

Vermietungsunternehmen schon seit Jahren gut vom Yachtcharter in Ravenna leben konnten und aufgrund der vielversprechenden Investitionen in den Hafen und in den Wohnungsneubau am Hafengelände, habe der Bf. begonnen sich für dieses Geschäft zu interessieren. Er habe unzählige Informationen eingeholt und verschiedene Investitions- und Rentabilitätsrechnungen erstellt und sich schlussendlich im Mai 2008 für ein Boot, das dem Motto "viel Boot für wenig

Geld“ entsprochen habe, entschieden. Er habe sich für die Marke Jeanneau und das Modell Sun Odyssey 50 DS entschieden. Das Boot habe eine eher einfache Ausstattung, biete aber 8 – 10 Personen Platz, bei gleichzeitig relativ niedrigen Anschaffungskosten (Euro 286.000); somit ideal zum Vermieten für die Erzielung einer möglichst hohen Rendite. Der Wertverlust im Fall des Verkaufes sei relativ gering. So koste dieses Boot mit Baujahr 2009 im Jahr 2019 - also ein 10 Jahre altes Boot - Euro 179.000 bis 189.000 (Verweis auf vorgelegtes Inserat von boat124.com). Der Bf. habe sein Boot, Baujahr 2008, im Jahr 2011 um Euro 178.000 verkauft. Das Boot sei nicht als Einzelboot, sondern über „sailing.it“ vermietet/verchartert worden. Als weiteres Indiz für die Ernsthaftigkeit seines Engagements verwies der Bf. darauf, dass er den für die Vercharterung eines Bootes erforderlichen Befähigungsnachweis (Patente Nautica = Bootsführerschein für über 12 Meilen), nach Absolvierung von Schulungen erworben habe. Zum Zeitpunkt der Bestellung des Bootes habe der Bf. nur einen normalen, einfachen Segelschein gehabt.

Zur Unvorhersehbarkeit der Weltwirtschaftskrise sei folgende zeitliche Abfolge besonders hervorzuheben:

Bootsbestellung am 25. Mai 2008; Abschluss Leasingvertrag für das Boot am 21. August 2008, 15. August 2008 (aus dem vorgelegten Zeitungsartikel des Finanzamtes: 10 Jahre Anatomie der Finanzkrise: der August 2008): *"US-Finanzinvestor und Milliardär George Soros stockt seinen Anteil an der angeschlagenen Bank Lehman Brothers um 2,5 Millionen Aktien auf 1,4 Prozent auf."*

Daraus sei ableitbar, dass selbst der Investmentprofi Soros damit gerechnet habe, dass sich Lehman Brothers wieder erholen oder vom US Staat aufgefangen werde. So sei es verständlich, dass der Bf. als kleiner Bootsvermieter im tiefen Italien niemals damit rechnen konnte, dass eine Weltwirtschaftskrise hereinbreche.

Der Bf. habe, als die Weltwirtschaftskrise Europa und seine Bootsvermietung 2010 erreicht hatte, sofort reagiert und nichts unversucht gelassen, um den Schaden so gering wie möglich zu halten bzw. sein Charterunternehmen in die Gewinnzone zu bringen.

Die Annahmen in der Prognoserechnung seien auch im Jahr 2019, nach mehr als 10 Jahren, zutreffend. Es sei sogar so, dass die durchschnittlichen Mieteinnahmen pro Woche, wenn man sie von den angebotenen Charterpreisen für ein vergleichbares Boot (Jeanneau Sun Odyssey 519, BJ 2016) ableite, derzeit (Sommer 2019: Anfang Juni bis Ende Okt - 23 Wochen) bei Euro 4.905 liegen. In der Prognoserechnung sei von Euro 3.500 pro Woche ausgegangen worden. Das Finanzamt zweifle in der Nachreichung vom 19.2.2019 den angesetzten Wiederverkaufserlös von Euro 165.000 nach 6 Jahren an. Tatsächlich sei das Boot nach 3 Jahren in der tiefsten Wirtschaftskrise um Euro 178.000 verkauft worden und würde man für das 11 Jahre alte Boot 179.000 erzielen. Die angenommenen Euro 165.000 seien daher jedenfalls angemessen.

Das Finanzamt zweifle die angenommene Jahresauslastung von 22 Wochen an und nehme stattdessen nur 15 Wochen an. Auf der Website www.trend-travel-yachting.com werde aktuell

ausgeführt, dass die erreichbare Auslastung im Mittelmeer bei ca. 25 bis 28 Wochen liege. Bei einer vorsichtigen Renditeberechnung empfehlen sie von 18 bis 22 Wochen auszugehen und leiten diese Zahl aus den durchschnittlichen Auslastungen der letzten Jahre ab. Aufgrund der Wirtschaftskrise in den letzten Jahren war die Auslastung weit unter den Durchschnittswerten der Jahre vor der Wirtschaftskrise. So habe sich die durchschnittliche Auslastung der letzten Jahre aus der Sicht von 2019 im Vergleich zur Sicht von 2008 verringert. Die Planungsrechnung basierte auf dem Informationsstand von 2008 und es sei für die Beurteilung der Planungsrechnung auch nur der Informationsstand von 2008 relevant. Hätte man damals nämlich schon gewusst, dass eine derartige Wirtschaftskrise bevorstehe, hätte der Bf. die Investition nicht getätigt. Die Planungsrechnung basiere exakt auch auf der Renditeberechnung von trend-travel-yachting.com, allerdings mit deren Informationsstand von 2008. In dieser damaligen Planungsrechnung (Renditeberechnung) gingen sie in der vorsichtigsten Variante von 22 bzw. 24 Wochen Jahresauslastung aus.

Die seit 2008 unveränderte Planungsrechnung zeige eindeutig einen Einnahmenüberschuss (Euro 113.900 nach 6 Jahren) und widerlege eindeutig die Liebhabereivermutung.

Zuletzt wurde auf eine Kernaussage von trend-travel-yachting.com verwiesen. Diese schreiben als erfahrenes und seriöses Yachtunternehmen im Artikel aus 2008 mit der Überschrift „Eine eigene Yacht - Ihr Traum?“ (Anmerkung: das Boot des Bf. hatte 50 Fuß): *„Größere Yachten (über 40 Fuß) und Katamarane sind durchaus als "wertstabile Geldanlage mit hohem Freizeit-Nutzen" mit Renditen zwischen 5% und 7% zu sehen!“*

D.h.: Selbst Experten sehen in der Investition in eine Yacht über 40 Fuß keine Liebhaberei, sondern eine sehr rentable Investitionsmöglichkeit.

In Beantwortung des Beschlusses des BFG vom 11.7.2019 langte die **weitere Stellungnahme der belangten Behörde am 26.9.2019** beim BFG ein.

Die Behörde führte darin zum Vorbringen des Bf. u.a. aus. Bei Betätigungen der gegenständlichen Art, für welche in § 1 Abs. 2 LVO die Annahme von Liebhaberei normiert sei, habe der Steuerpflichtige durch Vorlage einer realitätsnahen Prognoserechnung das Erreichen eines positiven Gesamtüberschusses innerhalb eines „absehbaren“ Zeitraums und damit das Vorliegen einer steuerlichen Einkunftsquelle darzutun, sodass die Annahme von Liebhaberei ausgeschlossen sei (§ 2 Abs. 4 LVO). Die Abgabenbehörde habe diese Prognoserechnung auf ihre Schlüssigkeit zu überprüfen und allfälligen Adaptierungsbedarf aufzuzeigen; sie sei aber nicht verpflichtet, eine eigene Prognoserechnung zu erstellen.

Bisher wurde vom Bf. eine Planrechnung (bzw. Planungsrechnung), welche erstmals am 05.09.2012 vorgelegt wurde, eingebracht. Diese stelle nach Ansicht der Abgabenbehörde keine plausible und nachvollziehbare Prognoserechnung dar, da sie hinsichtlich einiger Ansätze entscheidende Mängel aufweise:

1. In der am 05.09.2012 vorgelegten Berechnung seien die tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben aus den Jahren 2009 und 2010 betreffend die Yachtvermietung nicht berücksichtigt worden, obwohl die Beträge spätestens seit September 2010 und September 2011 bekannt gewesen seien;
2. Die eingebrachte Berechnung entspreche in keiner Weise den tatsächlichen Gegebenheiten, weil in keinem einzigen Jahr die prognostizierten Einnahmen und Ergebnisse erreicht worden seien;
3. In der vorgelegten Berechnung gehe der Bf. von einer unrealistischen Einnahmensituation aus (keine Berücksichtigung der Wirtschaftskrise, unbegründete hohe Auslastung im Jahr).

Ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten Einnahmen, wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten sei bei der Beurteilung der Lebensnähe einer Ertragsprognose durchaus zu beachten, weil es ansonsten gar keines "Beobachtungszeitraumes" bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen sei (vgl. VwGH 28.06.2006, 2002/13/0036).

Eine Prognoserechnung, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden soll, dürfe nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein. Eine Prognose, die bereits für das erste Jahr in eklatantem Ausmaß von anderen Werten ausgehe, als sie bei der tatsächlich vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart eingetreten seien, sei nicht geeignet, einen Beweis für die Ertragsfähigkeit der Betätigung in der konkret vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart zu erbringen. Eine derartige Prognose belege daher nicht die Ertragsfähigkeit der Vermietung in der vom Steuerpflichtigen konkret ausgeübten Art der Bewirtschaftung (vgl. VwGH 28.02.2012, 2009/15/0192).

Der Verkauf des Mietobjektes stelle für den Fall, dass er vor der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses erfolge und nicht auf eine Unwägbarkeit iSd Rechtsprechung des VwGH zurückzuführen sei, ein Indiz dafür dar, dass die Vermietung von vornherein nicht für die Dauer eines absehbaren Zeitraumes beabsichtigt war (s. VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343, Rechtsatz 6).

Da der Bf. die Vermietung vorzeitig eingestellt habe, sei durch ihn der Beweis zu führen, dass die Vermietung nicht von vornherein nur für einen begrenzten Zeitraum geplant war, die Behörde habe darüber Feststellungen zu treffen (vgl. VwGH 24.06.2010, 2006/15/0343; UFS 16.5.2013, RV/2110-W/11), andernfalls liege ein abgeschlossener Zeitraum vor, der der Liebhabereibeurteilung zu unterziehen sei. Dabei komme der Frage Bedeutung zu, ob Unwägbarkeiten vorgelegen seien, die zur Beendigung geführt haben. Das Vorliegen einer Unwägbarkeit habe der Bf. bisher nicht aufgezeigt.

Die Annahme von Liebhaberei konnte bisher nicht anhand geeigneter Unterlagen widerlegt werden, daher sei diese Betätigung Liebhaberei und die Verluste aus dieser Betätigung seien

steuerlich nicht anzuerkennen. Es sei von vornherein nicht von einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb eines absehbaren Zeitraumes auszugehen gewesen. Es sei ungeachtet allfälliger Gründe für die vorzeitige Beendigung der Betätigung jedenfalls von Liebhaberei auszugehen.

Mit **Beschluss des BFG vom 15.10.2019** wurde der Bf. die Stellungnahme der Behörde zur Kenntnis gebracht und um etwaige Stellungnahme bis zum 30.11.2019 ersucht.

In einem Telefonat vom 14.1.2020 teilte die Vertretung des Bf. mit, dass keine Stellungnahme erfolgen wird.

Die Ladung zur **mündlichen Senatsverhandlung am 17.3.2020** erging am 20.1.2020 an die Parteien. Aufgrund der im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie durch die Bundesregierung angeordneten Maßnahmen wurde die für 17.3.2020 angesetzte Verhandlung am 16.3.2020 abgesagt.

Infolge der im Sommer 2020 gelockerten Covid-Maßnahmen wurde in Abstimmung mit dem Bf. ein **Erörterungstermin für 22.9.2020** festgelegt.

In der am 14.7.2020 versendeten Ladung wurden zur Vorbereitung der Erörterung der Sach- und Rechtslage, konkret im Hinblick auf die Beurteilung der aus der Vermietung einer Segelyacht in den Jahren 2009 bis 2011 entstandenen Verluste auf ihre steuerliche Anerkennung, der bisherige Sachverhalt und die daraus für das BFG zu ziehenden Schlüsse zusammengefasst dargestellt und dem Bf. zur Kenntnis gebracht. Nach Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts wären die bisherigen Zweifel an der Einkunftsquelleneigenschaft der Tätigkeit des Bf. nicht beseitigt.

Der **Erörterungstermin fand am 22.9.2020 im BFG** in Anwesenheit des Bf., seiner steuerlichen Vertretung und des Vertreters der belangten Behörde statt.

Als Grundlage der Erörterung wurde durch die Richterin auf den laut Aktenlage bekannten Sachverhalt Bezug genommen.

Der Bf. und dessen steuerliche Vertretung führten grundsätzlich wie in den bisher vorliegenden Schriftsätzen aus.

Auf die Frage an den Bf., wo in den italienischen GuV-Rechnungen der Jahre 2009 bis 2011 sich die Kosten für Hafengebühren, Vermarktungskosten, Reinigung, Service etc widerspiegeln, wurde angegeben, dass die angeführten jährlichen Einnahmen um die Provisionen für das Charterunternehmen bereits gekürzt waren. In den angeführten Verlusten seien sämtliche Kosten bereits berücksichtigt. Der Bf. gab u.a. an, dass die ersten Schritte für die Vermietung bereits 2007 und 2008 gesetzt wurden. 2008 gab es einen Vorvertrag für das Leasing des Bootes. Aufgrund der späten Lieferung des Bootes konnte es für 2009 nicht mehr in den Katalog des Charterunternehmens aufgenommen werden. Der Chartervertrag wurde erst 2009 geschlossen; aufgrund der sich abzeichnenden Wirtschaftslage nur für drei Monate. Der Bf. gab

an, dass er bei Planung der Bootsvermietung nicht berücksichtigt hätte, dass Ravenna das Segelgebiet für italienische Kunden gewesen sei und nicht auch für Kunden aus anderen europäischen Ländern. Am italienischen Markt sei aufgrund der Wirtschaftskrise kein Erfolg zu erzielen gewesen; Kunden aus Deutschland und Österreich hätten Yachtcharter in Kroatien bevorzugt. Um weitere Verluste zu verhindern wurde das Boot im Jahr 2011 durch den Leasinggeber verkauft. Auch wenn die LVO anzuwenden sei, sei zu Beginn der Tätigkeit eine Gewinnprognose vorgelegt worden. Aufgrund der genannten Unwägbarkeiten sei nicht von Liebhaberei auszugehen. Es habe sich bei der Bootsvermietung um ein Investment, welches mittels Leasing durch die Bank finanziert worden sei, gehandelt und seien keine privaten Interessen vorgelegen. Eine Finanzierung durch die Bank wäre wohl nicht erfolgt, wenn diese mit einem Verlustgeschäft hätte rechnen müssen.

Der Vertreter der Behörde verwies auf das bisherige Vorbringen der Behörde. Es liege eine Tätigkeit gem. § 1 Abs. 2 LVO vor und habe die Behörde die Tätigkeit auf Basis einer Prognoserechnung beurteilt. Die Bf. habe bisher nur eine Planrechnung beigebracht. Die tatsächlichen Verhältnisse und Ergebnisse seien darin nicht enthalten. Die Marktlage sei nicht als Unwägbarkeit zu beurteilen, sodass die Verluste in den gegenständlichen Jahren nicht anzuerkennen seien.

Die für den **Termin 1.12.2020** neuerlich angesetzte Senatsverhandlung musste infolge der Corona-Pandemie wieder **abberaumt** werden.

Im Hinblick auf diese Verhandlung wurde am 12.11.2020 ein **weiterer Schriftsatz des Bf.** mit diversen Anlagen eingebracht.

Darin wurde nochmals auf die ursprüngliche Planrechnung des Bf. Bezug genommen und zur Untermauerung der darin getroffenen Annahmen und Grundlagen weitere Dokumente beigebracht. Ebenso wurde eine weitere Planrechnung angeführt. Dieser lagen Daten einer „Marktanalyse“ zugrunde, die auf Vermietungspreisen und Wiederverkaufswerten der Jahre 2020 und 2021 beruhte.

Zit: „Eine ausführliche Recherche, die in Anlage2 zusammengefasst ist, für die Vermietung / Vercharterung eines Segelbootes mit den Eckdaten des Geschäftsmodelles des Steuerpflichtigen hat hinsichtlich Charterpreisen, Auslastungswochen und Nutzungsdauer bzw.

Wiederverkaufserlös folgende Ergebnisse gebracht:

Eckdaten: Segelboot der Marke Jeanneau Sun Odyssey mit verschiedenen Baujahren, Charterhafen: Italien an der Adriaküste.

Das Ergebnis vorweggenommen und zusammengefasst: Die Renditen für das Investment in ein zum Verchartern bestimmtes Segelboot liegen zwischen 6% bis 10% pro Jahr und das Investment ist mit der Investition in eine Immobilie hinsichtlich Risiko und Rendite vergleichbar. Diesbezüglich möchte ich als Zusammenfassung vieler Quellen besonders auf die umfangreiche Diplomarbeit von Herrn Oliver Siegl von der Hochschule Mittweida, Deutschland zum Thema 'Chancen und Risiken' am Yachtchartermarkt von 2010 verweisen (Anhang 9). Diese Arbeit ist

insbesondere deshalb auch für uns interessant, weil sie den Chartermarkt bis 2010 darstellt und somit exakt die Situation im Zeitraum der Planrechnung des Steuerpflichtigen wiedergibt. Das gegenständliche Verfahren betrifft nämlich die Steuerjahre 2009 bis 2011 und die Planrechnung wurde 2008 erstellt.

Charterpreise, Auslastungswochen und Nutzungsdauer bzw Wiederverkaufserlös sind die Dreh- und Angelpunkte für die Planrechnung.

Charterpreise: es zeigen sich für die 17 Wochen der Hauptsegelsaison in Italien von Juni bis September durchschnittliche Wochenpreise von Euro 4.405 für unser Segelboot der Marke Jeanneau Sun Odyssey. Dieser Preis ergibt sich als Durchschnitt der angebotenen Charterpreise für 2020 und 2021 aus Booten mit Baujahren von 2009 und 2019.

Auslastungswochen: 18 bis 22 Wochen können Segelboote im Durchschnitt in Italien an der Adriaküste vermietet werden. Diese Aussage ist aus verschiedenen Quellen abgeleitet (siehe Anlage 2).

Wiederverkaufserlös und Nutzungsdauer: Die Afa-Tabelle von Deutschland (Anlage 14) sieht für Segelboote eine Nutzungsdauer von 20 Jahren vor. In Österreich gibt es keine steuerliche Afa-Tabelle für Segelboote. Die Recherchen auf Basis der erzielbaren Wiederverkaufserlöse für das gegenständliche Segelboot haben eine tatsächliche Nutzungsdauer für dieses Boot von 20 bis 49 Jahren ergeben.

Die Planrechnung des Steuerpflichtigen aus dem Jahr 2008 wurde einer Ergebnisrechnung gegenübergestellt, die auf Basis der in der Recherche gewonnen Erkenntnisse beruht und ist in Anlage 1 dargestellt. Um die Vergleichbarkeit mit den Rechnungen des Finanzamtes zu gewährleisten, wurde das neue Ergebnis unter Annahme eines Finanzierungsleasingmodelles statt eines operativen Leasingmodelles erstellt, dh statt der Leasingraten gibt es Afa und Restbuchwert. Der 6-jährige Beobachtungszeitraum wurde aus der ursprünglichen Planrechnung beibehalten. Dieser Beobachtungszeitraum ist aus der Leasingdauer abgeleitet. Die Planrechnung des Steuerpflichtigen kommt zu einem Totalüberschuss nach 6 Jahren von Euro 113.900 und die Ergebnisrechnung unter der Annahme der obigen Erkenntnisse ('Planrechnung Finanzierungsleasing') kommt überraschenderweise sogar zu einem noch höheren Totalüberschuss von Euro 144.700. Dadurch zeigt sich indirekt, dass die Annahmen des Steuerpflichtigen in seiner Planrechnung sogar zu pessimistisch waren. Ohne die Unwägbarkeit der durch die Pleite der Lehmann Brothers ausgelöste Weltwirtschaftskrise, die insbesondere die Bewohner der Hafenstädte in Italien und somit die Kunden des Steuerpflichtigen getroffen hat, wäre dieses Investment sehr lohnend gewesen."

Mit **Beschluss vom 9.3.2021** wurde der Schriftsatz samt Anlagen der belangten Behörde übermittelt und um Stellungnahme, insbesondere zu den Berechnungen und Analysen des Bf., ersucht.

In der **Stellungnahme der Behörde vom 23.4.2021** war festgehalten, dass nach Ansicht der Behörde mit dem Schriftsatz und den beigebrachten Unterlagen die Annahme von Liebhaberei nicht widerlegt worden sei. Die strittige Vermietungstätigkeit stelle Liebhaberei dar und seien

die Verluste aus dieser Betätigung steuerlich nicht anzuerkennen. Es wurde auf die bisherigen Schriftsätze und Vorbringen der Behörde verwiesen.

Die **Ladung vom 21.5.2021** zur mündlichen **Senatsverhandlung am 30.6.2021** wurde den Parteien am 25.5. bzw. am 27.5.2021 zugestellt. Die Stellungnahme vom 23.4.2021 war der Ladung beigelegt.

Die mündliche **Verhandlung des Senats** fand am **30.6.2021** statt.

In der darüber aufgenommenen Niederschrift wurde u.a. zusammengefasst der zugrunde liegende und vorgetragene Sachverhalt festgehalten. Dargestellt wurden auch die am 5.9.2012 vorgelegte Planrechnung des Bf. sowie die Ergebnisse und Zahlen der italienischen Gewinn- und Verlustrechnungen zur Charterschiffahrt der Jahre 2009, 2010 und 2011.

Der Bf. wurde zum im Jahr 2009 geschlossenen Chartervertrag befragt. Darin waren ein Vermarktungszeitraum von 1.6.2009 bis 31.8.2009 (3 Monate – 12 Wochen) sowie eine Umsatzprovision von 40% für die Vermarktung vereinbart. Alle Kosten für Wartung, Hafengebühr, Steuern, Versicherung etc. sind durch den Bf. zu tragen. Eine Vertragsverlängerung war als automatisch für jedes Jahr für den gleichen Zeitraum vereinbart. Da aus dem Vertrag auf keine längere Vermarktung als 12 Wochen geschlossen werden konnte wurde der Bf. gefragt, wie der in der Planrechnung angeführte Vermarktungszeitraum von 22 Wochen hätte erreicht werden sollen und warum mit nur 15% Vermarktungsprovision gerechnet wurde.

Der Bf. verwies auf die Lieferverzögerung und darauf, dass das Boot erst im Februar 2009 zu Wasser gebracht wurde. Erst dann hätten Fotos für die Vermarktung aufgenommen werden können und war das auch der Grund dafür, dass der Chartervertrag erst ab Juni abgeschlossen wurde. Üblich wäre ein Charterzeitraum von Ostern bis September. Nach den Webseiten der Charterunternehmen wäre eine ganzjährige Vercharterung möglich, aber meist sei dann der Zeitraum mit März bis Dezember angegeben.

Die Richterin wies darauf hin, dass mit diesen Ausführungen nicht erklärt worden sei, warum im Vertrag aus 2009 auch für Folgezeiträume nur drei Monate als Charterzeitraum vereinbart worden war.

Dazu gab der Bf. an, dass es sich bei den drei Monaten um ein exklusives Recht für das Charterunternehmen auf die beste Zeit der Vermietung gehandelt hat. Für den Bf. war klar, dass die Vermarktung auch außerhalb dieses Zeitraumes durch das Charterunternehmen erfolgen sollte. Die 40% Provision vom Umsatz erklärte der Bf. damit, dass zu diesem Zeitpunkt der Vertrag nur unter diesen Bedingungen geschlossen werden konnte. Diese Kosten seien der bereits bestehenden Krise geschuldet gewesen. Eine Kostendeckung aufgrund der Marktlage sei für das Charterunternehmen nur so möglich gewesen. Die in der Planrechnung angeführten

15% Kosten basieren auf den Daten aus den Vorlagen der Firma Yacht Invest und seien 2008 real gewesen.

Der Bf. wurde befragt, warum während des gesamten Verfahrens, auch schon gegenüber der Behörde, nur eine Planrechnung basierend auf Daten aus dem Jahr 2008 vorgelegt wurde und keine Prognoserechnung. Eine Prognoserechnung wäre zum Nachweis eines möglichen Gesamtüberschusses erforderlich gewesen. Im Jahr 2012 lagen bereits die tatsächlich erzielten Einnahmen und Ausgaben im abgeschlossenen Zeitraum vor.

Der Bf. brachte dazu vor, dass für ihn eine Planrechnung eine Prognoserechnung darstellt. Die Vertreterin des Bf. führte aus, dass im Jahr 2012 das Boot bereits verkauft war und dass daher mit 2011 der Zeitraum abgeschlossen war. Eine Prognoserechnung hätte keine neuen Erkenntnisse gebracht. Sie verwies dazu auf § 2 Abs. 4 LVO worin die Planrechnung normiert sei. In den vorliegenden GuV-Rechnungen aus Italien waren sämtliche angefallenen Ausgaben enthalten und die enthaltenen Verluste seien jene, die in diesen Jahren angefallen waren. Zur Charrate führte die Vertreterin des Bf. aus, dass bei Annahme einer Rate von 3.500 Euro und 22 Wochen Auslastung im Vergleich zu einer Auslastung von 17 Wochen von einer Rate von 4.404 Euro auszugehen wäre. Je kürzer die Vercharterungszeit, umso höher die Charrate aufgrund der Saison. Der sich dabei ergebende Jahresumsatz wäre ähnlich dem Ergebnis bei 22 Wochen Auslastung (77.000 Euro zu 74.868 Euro).

Die Vertreterin des Bf. wies auf den Schriftsatz vom November 2020 hin und auf die darin angeführten Berechnungen, den möglichen Wiederverkaufspreis gleichartiger Segelboote. Damit begründete sie den in der Planrechnung angesetzten Wiederverkaufswert von Euro 165.000 und dass dies eine vorsichtige Schätzung gewesen sei.

Der Vertreter der Behörde hatte keine Ergänzungen.

Die Anträge der Parteien blieben unverändert.

Die Parteien erhielten jeweils eine Ausfertigung der Niederschrift.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Sinne des **§ 323 Abs. 38 BAO gF** sind durch das Bundesfinanzgericht (BFG) die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gegenständlich ist somit über die nunmehr als Beschwerden geltenden Berufungen des Bf. zu entscheiden.

Strittig war im gegenständlichen Verfahren, ob die durch die Tätigkeit des Bf. in den Jahren 2009 bis 2011, durch die Vercharterung einer einzelnen Yacht in Italien, erwirtschafteten

Verluste bei Bemessung der Einkommensteuer der Jahre 2009, 2010 und 2011, wie vom Bf. erklärt, zu berücksichtigen und in Abzug zu bringen waren.

Die Abgabenbehörde hatte die Anerkennung der Verluste für die Jahre 2009, 2010 und 2011 versagt, da vom Vorliegen einer Betätigung mit Annahme von Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 LVO auszugehen gewesen sei.

Dem allgemein gehaltenen Vorbringen des Bf., dass die Vercharterung der Segelyacht als Gewerbebetrieb zu beurteilen sei, war nicht zu folgen. Die reine Vermietung und Nutzungsüberlassung einer einzelnen Yacht, entspricht nicht einer selbständigen, nachhaltigen von Gewinnerzielungsabsicht getragenen Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, die über eine Vermögensverwaltung hinausgeht.

Es war zu prüfen, ob die Tätigkeit des Bf., die Vercharterung einer Yacht, unter Heranziehung der Bestimmungen der Liebhaberei-Verordnung – LVO, als Einkunftsquelle zu beurteilen war.

Die Anwendung der LVO wird durch das Anfallen von Jahresverlusten ausgelöst. Entstehen Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen, ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 LVO Liebhaberei zu vermuten.

Dazu zählen die Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die der Sport- und Freizeitausübung dienen und Betätigungen in diesem Bereich. Liebhaberei ist insbesondere bei der Bewirtschaftung von Luxuswirtschaftsgütern (wie z.B. Jagd, Weinhandel, Vermietung von Luxusfahrzeugen, Yachten, Sportflugzeugen) anzunehmen, wenn die Tätigkeit nur in kleinem Umfang betrieben wird.

Die **Liebhabereiverordnung** (BGBl. Nr. 33/1993, Änderung BGBl. II Nr. 358/1997, BGBl. II Nr. 15/1999) lautet:

Einkommen- und Körperschaftsteuer - Einkünftevermutung

§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in

einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder
3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Absehbarer Zeitraum / Vermietung von Eigenheimen

§ 2. (4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt 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. ...

Gesamtgewinn / Gesamtüberschuss

§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

(2) Unter Gesamtüberschuss ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

Der durch das Bundesfinanzgericht (BFG) zu beurteilende **Sachverhalt** ergab sich aus dem Inhalt der Akten der Behörde, den Steuererklärungen, den eingebrachten Rechtsmitteln und Unterlagen des Bf., den damit in Verbindung stehenden Schriftsätzen des Bf. und der Behörde sowie den Niederschriften zum Erörterungstermin und zur Senatsverhandlung (siehe dazu auch in den Entscheidungsgründen). Sämtliche Schriftsätze wurden den Parteien im Verfahren vor dem BFG zur Kenntnis gebracht.

Fest stand, dass der Bf. auf Basis eines „Full-Pay-Out“-Leasingvertrages die Gebrauchs- und Nutzungsrechte an einer Segelyacht der Marke „Jeanneau Sun Odyssey 50DS“ erwarb um diese in Italien zu verchartern.

Wenn sich Wirtschaftsgüter in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der

Lebensführung eignen, wie dies bei einer Segelyacht der Fall ist, und die Bewirtschaftung lediglich in kleinerem Umfang ausgeübt wird, ist Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 Z 1 LVO anzunehmen. Die Beurteilung der Betätigung hat nach der Verkehrsauffassung abstrakt zu erfolgen. Die konkrete subjektive Sicht oder die subjektive Neigung des Steuerpflichtigen sind dabei unbeachtlich.

Ein Angebot über den Kauf der Yacht lag dem Bf. bereits im März 2008 vor. Dem Leasingvertrag ging ein Leasinganbot an den Bf. vom 21.8.2008 voraus. Der Leasingvertrag für die genannte Yacht wurde mit der Leasinggeberin und Käuferin der Yacht, der ***3***, Bozen, am 30.1.2009 abgeschlossen. Der Kaufvertrag über die Yacht war von der Leasinggeberin am 12.12.2008 geschlossen worden.

Der Kaufpreis betrug Euro 287.000 netto. Mit dem Bf. wurden eine Mietanzahlung von Euro 50.000 und eine Leasingdauer von 75 Monaten (6 Jahre 3 Monate) vereinbart. Tatsächlich wurde eine Anzahlung von Euro 55.000 geleistet (siehe vorgelegte Bilanzen).

Das Boot wurde im Hafen von Ravenna registriert und wurde mit der Charters Tätigkeit nach Lieferung der Yacht im Jahr 2009 begonnen. Dazu wurde über den Zeitraum 1.6.2009 bis 31.8.2009 ein Vermarktungsvertrag mit einem italienischen Charterunternehmen abgeschlossen (Vertrag lag vor). Da die Vermietung nicht erfolgreich verlief, versuchte der Bf. die Yacht mit reduzierten Wochenmieten anzubieten. Er gab an im Internet Werbung gemacht zu haben und hatte Mitte 2010, nach der Insolvenz des Charterunternehmens, versucht über eine eigene Webseite (Chartervertrag) Kunden zu lukrieren. Er habe Gespräche mit anderen Charterunternehmen geführt und auch an eine Vermietung in Kroatien gedacht, diese jedoch wegen der hohen Überstellungs- und Registrierungskosten unterlassen. Zu den genannten, versuchten Vermarktungsaktivitäten lagen dem Gericht, bis auf einen Ausdruck des Formulars des Chartervertrages, keine Unterlagen vor, die diese Angaben untermauert hätten.

Als Motiv für die geplante Charters Tätigkeit gab der Bf. im Verfahren an, dass er sich aufgrund des wirtschaftlichen Hochs und der ab 2005 aufgrund eines EU-Projektes im Hafen von Ravenna getätigten Investitionen sowie mit dem Wissen über gute Geschäfte von drei dort ansässigen Charterunternehmen ein lukratives Betätigungsfeld erwartet hatte.

Im Vorlageantrag gab der Bf. an, dass die Tätigkeit für sechs Jahre (für die Dauer des Leasingvertrages) geplant war und nach Übergang des Eigentums an der Yacht an ihn, diese aufgrund des zu erwartenden geringen Wertverlusts verkauft werden sollte. In einem späteren Schriftsatz argumentierte der Bf., dass er nach einer Einkunftsquelle in Italien gesucht habe und er diese in der Vermietung von zuerst einem und später weiteren Segelbooten gesehen habe.

Tatsächlich wurde die Charters Tätigkeit nach 2 ½ Jahren, nach Angaben des Bf., aufgrund der schlechten Marktlage infolge der Wirtschaftskrise, beendet und die Yacht verkauft. Der Verkauf erfolgte am 29.4.2011 durch die Eigentümerin, die ***3***, um Euro 178.588,20.

Wie das Gericht den vorliegenden Unterlagen und Steuererklärungen sowie den italienischen Rechnungsabschlüssen (den GuV) entnehmen konnte, erwirtschaftete der Bf. aus der Vercharterung nur geringfügige Erlöse im Jahr 2009 und 2010. Insgesamt resultierten daraus die angeführten jährlichen Verluste.

Text	2009	2010	2011	Summe
Jahresverlust	52.622	51.430	16.918	120.970
Chartereinnahmen	6.388,41	2.696	0,00	
Wertsteigerung + a.o. Ertrag 5.000			13.333	
Leasingraten	40.945	37.259	9.759	
Abschr. Depotzlg (55.000 / 75 Monate)	8.800	8.800	20.492 (übrige Ausgaben)	
Afa	2.160	2.160		
Tel, Stb, Verwaltg.	6.141	5.907		

Mit dem Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde vom 10.8.2012 zur Berufung gegen den vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2009 sowie zur Einkommensteuererklärung 2010 wurde vom Bf. u.a. eine Prognoserechnung abverlangt.

Wenn sich bei der Abgabenbehörde bei einer Betätigung mit Liebhabereivermutung Zweifel an der Einkunftsquelleneigenschaft ergeben, ist eine Prognose mittels Prognoserechnung darüber abzugeben, dass die Tätigkeit bei Annahme gleichbleibender Bewirtschaftung nach der tatsächlichen Entwicklung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss erwarten lässt. Die Umstände, die dafür sprechen, sind darin schlüssig und nachvollziehbar darzulegen. Eine Prognoserechnung hat die seit Tätigkeitsbeginn tatsächlich erzielten Einnahmen und tatsächlichen Ausgaben ebenso zu umfassen, wie jene bis zum Ablauf des absehbaren Zeitraums noch zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben. Maßgeblich sind die tatsächlichen Verhältnisse und nicht Wunschvorstellungen des sich Betätigenden.

Wie der VwGH dazu in seiner ständigen Rechtsprechung ausführt, ist eine realistische Prognoserechnung vorzulegen und ein positives Gesamtergebnis an Hand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen (vgl. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055; 20.12.2012, 2009/15/0033).

Der Bf. legte am 5.9.2012, in Beantwortung des Ergänzungsersuchens, eine undatierte „Planrechnung“ über die Vercharterung des Segelboots Sun Odyssey 50 DS vor.

Der Bf. berief sich, sowohl vor der Abgabenbehörde, als auch im weiteren Verfahren vor dem BFG, stets auf diese Planrechnung aus dem Jahr 2008. Er argumentierte, dass diese Planrechnung zeigte, dass von einem Gesamtgewinn/Überschuss der Tätigkeit nach sechs Jahren und nach Verkauf der Yacht auszugehen gewesen sei.

Der Bf. leitete seine Berechnungsannahmen von einer als Vorlage herangezogenen „Rendite – Beispielrechnung“ von „Trend-Travel Yacht Invest“, einem, wie er anführte, erfahrenen und großen Charterunternehmen in Wörgl, ab. Wie aus dem Zeitpunkt der Vorlage der Unterlage und den späteren Angaben des Bf. zu schließen war, handelte es sich wohl um Daten aus dem Jahr 2008.

Der Bf. ging in seiner Planrechnung von einer Jahresauslastung von 22 Wochen (lt. Yachtinvest im besten Fall max. erreichbare Auslastung im Mittelmeer 26-30 Wochen) und einem Renditezeitraum von 6 Jahren (für Yachten ab 50 Fuß wären auch 8 Jahre vertretbar) aus. Als Wiederverkaufswert nach 6 Jahren wurden 55% des Listenneupreises (Euro 300.000) angenommen. Die Mieteinnahmen pro Woche wurden mit Euro 3.500 geschätzt. Der Bf. bezog sich auch auf eine italienische Webseite (www.boatingmanagement.it) wonach die Charterpreise für ein 50-Fuß Boot „Grand Soleil 50“ bei 3.600 bis 6.600 Euro pro Woche, abhängig von der Saison, lagen.

Planrechnung des Bf.:

Jahresauslastung 22 Wochen je Euro 3.500	77.000
Abzgl. Vermarktungskosten sailing.it 15%	11.550
Abzgl. Jahresliegeplatz	7.500
Abzgl. Versicherung	4.500
Abzgl. Winter- und Frühjahrsservice	7.000
Abzgl. Reparaturkosten (Erfahrungswert)	2.000
Gesamt Deckungsbeitrag / Jahr	44.450
Gesamt Deckungsbeitrag 6 Jahre	266.700
Anzahlung	55.000
Leasing 3650 x 12 = 43.800 - 6 Jahre	262.800
Wiederverkaufswert nach 6 Jahren 55% v. Listenneupreis 300.000	165.000
Einnahmenüberschuss über 6 Jahre	113.900

In dieser im Jahr 2012 durch den Bf. beigebrachten Planrechnung, basierend auf Daten des Jahres 2008 und 2009, für einen Zeitraum von sechs Jahren war durch den Bf. der jährliche

Deckungsbeitrag ohne Berücksichtigung der jährlichen Leasingkosten ermittelt worden. Die Planrechnung war auf sechs Jahre ausgerichtet und stellte sich so dar, dass sich nach sechs Jahren, unter Einbeziehung eines geschätzten Wiederverkaufswertes der Yacht, ein positives Resultat ergab.

Legte man die Berechnung auf Jahresergebnisse um, so war für das Gericht festzustellen, dass sich bei unveränderten Annahmen hinsichtlich der Erträge und Kosten und unter Berücksichtigung der jährlichen Leasingkosten von Euro 43.800 sowie eines jährlichen Abschreibungsanteiles der Anzahlung iHv Euro 9.166,00 rechnerisch pro Jahr ein jeweils negativer Deckungsbeitrag iHv 8.516,00 ergab. In sechs Jahren ergab dies einen Gesamtverlust von Euro 51.096. Erst bei Einbeziehung des durch den Bf. geschätzten Wiederverkaufswertes war der Überschuss zu erreichen.

Zieht man die Planrechnung des Bf. für die Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit des geplanten Charterbetriebes heran so war folgendes festzustellen:

Ab dem ersten Jahr der geplanten Bewirtschaftung ergab die Planrechnung Verluste. Der Plan einen Gesamtüberschuss nach sechs Jahren Bewirtschaftung zu erreichen, stützte sich lediglich auf einen eventuell erreichbaren Wiederverkaufspreis der Yacht.

Für das Gericht war die Beweiskraft der Planrechnung hinsichtlich der Ertragsfähigkeit der Tätigkeit sowohl in Bezug auf die angenommenen Chartererträge, als auch die Auslastungszeit in Frage zu stellen.

Den Unterlagen war nicht zu entnehmen welche Bezugsgrößen den Annahmen des Bf. hinsichtlich der Chartererträge von Euro 3.500 / Woche in Bezug auf Vercharterung in der Hoch- bzw. Nebensaison zugrunde lagen. Es war nicht dargelegt wie sich die Ausstattung der Yacht, ein nicht unwesentlicher Faktor für die Höhe der erzielbaren Chartererträge, zu Buche schlug. Wie der Bf. angab, bot die Yacht eine eher einfache Ausstattung.

Festgestellt wurde auch, dass sich die seitens des Bf. herangezogenen Unterlagen der Firma Yachtinvest auf Kroatien und nicht auf Italien bezogen. Wie diesen Unterlagen zu entnehmen war, verfügte Yachtinvest über Stützpunkte in Kroatien. Der Bf. plante jedoch seine Tätigkeit in der Adria, in Italien, auszuüben.

Weder die angenommenen Chartererträge noch der seitens des Bf. angenommene Auslastungsgrad von 22 Wochen war durch weitere Daten untermauert. Wie der Bf. zum Erörterungstermin gegenüber dem Gericht angab, hatte er in seine Überlegungen z.B. nicht einbezogen, dass das von ihm gewählte Chartergebiet hauptsächlich von Kunden aus Italien gewählt wurde und Kunden aus anderen Ländern eher die kroatischen Reviere bevorzugten. Somit war zu schließen, dass der Bf. seinen Annahmen keine Daten zugrunde gelegt hatte, die einer tatsächlichen Marktanalyse in Bezug auf die Zielgruppe entsprochen hätten oder einer solchen vergleichbar gewesen wären.

Die Vermietung wäre auf einen bestimmten Kundenkreis beschränkt und schon dadurch die Ertragsfähigkeit der Bewirtschaftung eingeschränkt gewesen.

Infolge des Fehlens von Unterlagen und entsprechenden Angaben in der Planrechnung konnte

nicht nachvollzogen und als realistisch beurteilt werden, dass die als geplant angeführten Chartererträge über sechs Jahre in unveränderter Höhe und in gleichem Ausmaß zu erzielen gewesen wären.

Dies galt auch für die Annahme des Auslastungsgrades von 22 Wochen / Jahr. Der beigebrachte Charter-/Vermarktungsvertrag (Boating & Management S.r.l.) war für einen Zeitraum 1.6.-31.8.2009, d.h. für drei Monate, 12 Wochen, abgeschlossen worden. Zur Vertragsverlängerung war darin festgehalten, dass sich der Vertrag automatisch jedes Jahr für denselben Zeitraum verlängert. Daraus war abzuleiten, dass eine Vercharterung durch das professionelle Unternehmen vertraglich nur für diesen Zeitraum (12 Wochen) vereinbart war. Weitere Zeiträume, um auf den Auslastungsgrad von 22 Wochen schließen zu können, waren von diesem Vertrag nicht umfasst. Der Bf. argumentierte dazu im Laufe der Senatsverhandlung, dass aufgrund der 2009 schon schlechten Wirtschaftslage kein anderer Vertrag geschlossen werden konnte, aber klar gewesen sei, dass das Charterunternehmen die Vermarktung auch in weiteren Zeiträumen übernommen hätte. Nach den Argumenten des Bf. wären die genannten Wochen, als beste Wochen der Saison, exklusiv dem Charterunternehmen zugestanden. Daraus war für das Gericht aber nicht auf eine weitere Vermarktungspflicht des Charterunternehmens zu schließen. Vielmehr war davon auszugehen, dass sich der Bf. jedenfalls auch selbst um die Vermarktung der Yacht hätte kümmern müssen um den Auslastungsgrad zu erreichen.

Aufgrund des Vertragsinhaltes und der eigenen Angaben des Bf. zur Marktlage im Frühjahr 2009 waren die in der Planrechnung angeführten 22 Wochen Auslastung nicht als der Realität entsprechend zu beurteilen. Schon zu diesem Zeitpunkt hätte dem Bf. klar sein müssen, dass die in der Planrechnung enthaltenen Umsätze nicht erreichbar sein würden und damit auch der kalkulierte Gesamtüberschuss nicht der wirtschaftlichen Realität entsprochen hätte.

Dem Chartervertrag war weiter zu entnehmen, dass dem Charterunternehmen 40% des Umsatzes aus der Vermarktung zustanden. Daraus folgte, dass von den möglichen erwirtschafteten Erträgen 40% Vermarktungskosten, entgegen den in der Planrechnung angesetzten 15%, zu kalkulieren gewesen wären und auch dadurch ein geringerer Deckungsbeitrag zu erwarten gewesen wäre.

Der Bf. kalkulierte weiters zur Erreichung eines Gesamtüberschusses mit einem geschätzten Wiederverkaufswert nach Ende des Leasingzeitraumes von sechs Jahren. Zur Berechnung des Wertes war von einem nicht überprüfbaren Listenneupreis von Euro 300.000 sowie einem nicht näher begründeten Prozentsatz von 55% ausgegangen worden. Nachweise dazu, ob nach sechs Jahren der Listenneupreis Euro 300.000 betragen hätte, lagen ebenso wenig vor, wie Unterlagen, die den mit 55% angenommenen Wiederverkaufswert begründet hätten. Die im Jahr 2019 und später vorgelegten Unterlagen mit Angeboten aus dem Internet wiesen eine Schwankungsbreite für ein Yacht Baujahr 2009 von Euro 135.000 bis 233.000 aus. Einen tragfähigen Rückschluss auf einen Wiederverkaufspreis der Yacht des Bf. im Jahr 2014 oder 2015 zu schließen war so für das Gericht nicht möglich. Die für einen erzielbaren Preis

wesentlichen Faktoren wie Zustand, Ausstattung, Abnutzung etc. lagen für einen Vergleich in die Vergangenheit nicht vor.

Bei den durch den Bf. im weiteren Verfahren zum Nachweis der Ertragsfähigkeit angeführten Chartererträgen handelte es sich um Zahlen aus den Jahren 2020 und 2021.

Der in der Berechnung angedachte neue Wert einer Charterrate von Euro 4.404 resultierte aus dem Durchschnitt der Charterpreise am Markt für Buchungen der Jahre 2020 und 2021. Auch bei den neuen Berechnungen der Chartererträge wurde wieder mit einer Provision von 15 % für das Charterunternehmen kalkuliert, obwohl eine Provision von (bis zu) 40% des Umsatzes einen realen Satz darstellte. Die neuen Berechnungen und Daten aus den Jahren 2020 und 2021 waren hinsichtlich möglicher Charterraten auch nicht geeignet um einen Rückschluss auf Gegebenheiten der Jahre ab 2009 zu ziehen. Sie waren daher nicht geeignet, die Ertragsfähigkeit der im Jahr 2008 geplanten Tätigkeit des Bf. zu belegen.

Bei sämtlichen Berechnungen war zudem zu bedenken, dass ohne den Hintergrund eines Vermittlungsunternehmens die geplanten Chartererträge auf Basis einer Auslastung von 22 Wochen durch den Bf. allein nicht als realisierbar zu beurteilen waren. Wie der Bf. selbst vorgebracht hatte, verfügte er weder über ausreichende Segelerfahrung noch über Erfahrungen im Yachtcharterbereich. Somit war der über sechs Jahre in der Planrechnung 2008 angesetzte Auslastungsgrad aufgrund der Möglichkeiten des Bf. nicht als realistisch zu beurteilen.

Nachdem der Vertragspartner des Bf. in Konkurs gegangen war, versuchte der Bf., nach eigenen Angaben, über das Internet die Yacht im Jahr 2010 selbst zu verchartern. Bis auf den Ausdruck eines im Jahr 2010 auf einer Webseite des Bf. verfügbaren Chartervertrages, lagen im Verfahren keine Unterlagen oder Nachweise vor, die ein auf Wirtschaftlichkeitsprinzipien beruhendes Handeln des Bf., im Hinblick auf das Erreichen des Erfolges, hätten untermauern können. Unterlagen über behauptete Kontaktnahmen zu anderen Charterunternehmen lagen nicht vor. Eine Verbringung der Yacht nach Kroatien wurde aufgrund der hohen Kosten unterlassen.

Das Gericht kam bei Beurteilung des Sachverhalts zum Schluss, dass weder aus der Planrechnung aus dem Jahr 2008 noch aus der im Schriftsatz vom 12.11.2020 angeführten neuen Planrechnung die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung für den Zeitraum von sechs Jahren ableitbar war.

Schon die beigebrachte Planrechnung des Bf. entsprach aufgrund der nicht nachgewiesenen bzw. nicht fundierten Berechnungsgrundlagen nicht den Anforderungen. Nämlich der Anforderung, den Nachweis darüber zu erbringen, dass aufgrund der Art der Bewirtschaftung in einem absehbaren, hier abgeschlossenen Zeitraum, ein Gesamtüberschuss zu erwarten war.

Damit eine Ertragsprognose zur Widerlegung der Liebhabereivermutung tauglich ist, sind dieser nicht die für den Standpunkt des Abgabepflichtigen günstigsten Annahmen zugrunde zu legen, sondern die der wirtschaftlichen Realität am nächsten kommenden Gegebenheiten.

Doch selbst wenn man eine Prognoserechnung unter der Annahme eines Zeitraumes von sechs Jahren, jedoch unter Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse erstellen würde, wäre im Ergebnis kein Gesamtüberschuss zu erreichen.

Der in den ersten drei Jahren erwirtschaftete Verlust von Euro 120.970 wäre auch durch die Bewirtschaftung in weiteren drei Jahren nicht abzudecken, sondern würde sich weiter erhöhen.

Daraus folgte für das Gericht, dass die in der dargestellten Art und Weise geplante Bewirtschaftung objektiv nicht geeignet war um die Tätigkeit als Einkunftsquelle zu beurteilen. Die Annahme der Liebhaberei für diese Betätigung war damit nicht widerlegt.

Tatsächlich war die Tätigkeit jedoch infolge des Verkaufs der Yacht im April 2011, nach 2 ½ Jahren, vor Erreichen eines steuerlichen Gesamtüberschusses beendet worden.

Die Yacht wurde durch die Leasinggeberin (***3***) verkauft, da sich der geplante Erfolg nicht einstellte. Es lag somit ein abgeschlossener Zeitraum vor, der für die Beurteilung des Vorliegens von Liebhaberei heranzuziehen war. Der erwirtschaftete Verlust bis zu diesem Zeitpunkt betrug Euro 120.970.

Nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, hat als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten. Besteht jedoch der Plan des Vermietens für einen begrenzten Zeitraum, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraums erzielbar sein (vgl. VwGH 23.11.2000, 95/15/0009).

Der Bf. argumentierte, dass Unwägbarkeiten vorgelegen seien und dass die Tätigkeit aufgrund der schlechten Marktlage infolge der Wirtschaftskrise der Jahre 2009 und 2010, ausgelöst durch die Weltfinanzkrise, noch vor Erreichen eines Gesamtüberschusses beendet werden musste. Die gesetzten Bemühungen die Ergebnisse zu verbessern, hätten nicht zum Erfolg geführt. Der Bf. hielt fest, dass im Jahr 2008, als er mit der Planung des Kaufs bzw. der Finanzierung der Yacht begonnen hatte, nicht vorhersehbar gewesen sei, dass die Wirtschaftskrise Einfluss auf die Vermietung einer Yacht haben könnte. Dieser Umstand sei daher eine Unwägbarkeit gewesen, die bei der Beurteilung der Tätigkeit als Liebhaberei Berücksichtigung finden müsse. Der Bf. verwies in diesem Zusammenhang auf seine Planrechnung und deren eindeutiges Ergebnis, nämlich den Einnahmenüberschuss im Beobachtungszeitraum. Ohne die Wirtschaftskrise, ausgelöst durch die Pleite der Lehmann Brothers, wäre ein lohnendes Investment vorgelegen.

Den Argumenten des Bf. hinsichtlich des Vorliegens von Unwägbarkeiten war entgegenzuhalten, dass die genannte Weltfinanzkrise bereits im Jahr 2007 begonnen hatte und ihren Höhepunkt im Jahr 2008 erreichte. Die Wirtschaftskrise war 2008 weltweit bekannt und waren die Prognosen für die Wirtschaft in Italien, wie auch für andere Staaten, schon damals negativ. Das damit in Zusammenhang stehende wirtschaftliche Risiko, hatte nicht nur den Bf. oder die Yachtvermietung in Ravenna betroffen, sondern betraf die gesamte Wirtschaftsbranche.

Der Bf. hatte laut den Unterlagen bereits im März 2008 begonnen, sich mit dem Kauf einer Yacht auseinanderzusetzen und wurde dieser Plan schließlich Ende 2008 in die Tat umgesetzt. Es war nicht davon auszugehen, dass dem Bf., der selbst in einer anderen Branche gewerblich tätig war, die Wirtschaftskrise verborgen geblieben war. Dem Argument des Bf., dass das Zurückbleiben der Chartererträge aufgrund der allgemeinen Wirtschaftsentwicklung eine Unwägbarkeit darstellte, war daher nicht zu folgen.

Wenn der Bf. mit einem Beobachtungszeitraum von sechs Jahren und in diesem Zusammenhang mit steuerlich relevanten Anlaufverlusten argumentierte, so war festzustellen, dass hinsichtlich einer Betätigung mit Liebhabereivermutung iSd § 1 Abs. 2 LVO, wie im Fall des Bf., kein Anlaufzeitraum zum Tragen kommt. Von einem solchen könnte nur gesprochen werden, wenn eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO vorgelegen und diese zu beurteilen gewesen wäre. Dies war hier nicht der Fall.

Zusammenfassend kam das Gericht zum Schluss, dass, wie oben ausgeführt, die Tätigkeit schon in dem vom Bf. geplanten abgeschlossenen Zeitraum von sechs Jahren objektiv nicht geeignet war einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften.

Nach der vorzeitigen Beendigung der Tätigkeit nach bereits 2 ½ Jahren lag ein abgeschlossener Zeitraum tatsächlich vor. Ein Gesamtüberschuss wurde nicht erreicht. Der Verlust betrug insgesamt Euro 120.970,00.

Steuerlich zu berücksichtigende Unwägbarkeiten, die den Bf. zur Aufgabe der Tätigkeit veranlasst hätten, lagen nicht vor.

Die Tätigkeit des Bf., die Vercharterung einer Yacht, war daher als Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 LVO zu beurteilen und wurden die Verluste der Jahre 2009, 2010 und 2011 zu Recht bei Bemessung der Einkommensteuer durch die Behörde nicht berücksichtigt.

Es war daher über die Beschwerden wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

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.

Gegenständlich lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Entscheidung beruhte auf der eindeutigen gesetzlichen Grundlage und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 8. Juli 2021