

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. August 2013 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 11. Juli 2013 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer der Jahre 2009 bis 2011, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf.) erzielte seit dem Jahr 1998 betreffend der Liegenschaft Ort, Adresse, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Am 30.7.2010 wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf. eine Prognoserechnung hinsichtlich der vermieteten Wohnungen beim Finanzamt eingereicht.

Mit Ergänzungsersuchen vom 19.3.2013 betreffend Einkommensteuererklärung 2011 ersuchte das Finanzamt den Bf. um Stellungnahme: Laut eingereichter Prognoserechnung erscheine es unwahrscheinlich, dass bis zum Jahr 2020 ein Gesamtüberschuss erzielt werden könne. Außerdem seien in der Prognoserechnung für das Jahr 2011 Einnahmen in Höhe von € 15.000,00 veranschlagt. Tatsächlich seien jedoch nur € 4.364,40 erzielt worden.

Nach Erinnerung durch das Finanzamt erfolgte hierauf am 8.7.2013 eine Vorhaltsbeantwortung. Im Wesentlichen gab der steuerliche Vertreter des Bf. an, dass der Bf. zwei Wohnungen vermiete. Eine der beiden Wohnungen werde derzeit von einer

Dauermieterin bewohnt. Für diese betrage die Miete € 4.527,00 netto, die Betriebskostenvergütung € 1.000,00 und die Miete für den Garagenplatz € 100,00. Die zweite Wohnung sei renoviert, aber durch Mieter bereits zweimal verwüstet worden. Derzeit werde versucht diese Wohnung an ständig wechselnde Feriengäste zu vermieten.

Mit Bescheiden von 11.7.2013 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer der Jahre 2009 und 2010 wieder auf. Begründend wurde ausgeführt, dass sich die Prognoserechnung vom 30.7.2010 als zu euphorisch erweise, da die angenommenen Einnahmen nicht annähernd erzielt worden seien. Die Prognoserechnung entspreche nicht einer kaufmännischen (vorsichtigen) Beurteilung. Dies führe zum Hervorkommen einer neuen Tatsache. Weiters käme es durch die Nutzung einer Wohnung als Ferienwohnung zu einer Änderung des Verwendungszweckes. Nach Meinung des Finanzamtes könne ein Gesamtüberschuss innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes (20 Jahre) nicht mehr erzielt werden. Da die Vermietung des Bf. für die Jahre 1998 bis 2011 einen Gesamtverlust in Höhe von € 75.796,95 erzielt habe, fehle dieser Tätigkeit die Eigenschaft als Einkunftsquelle und sei daher als Liebhaberei anzusehen.

Am 11.7.2013 ergingen die Bescheide über die Einkommensteuer und Umsatzsteuer der Jahre 2009 bis 2011.

In der gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2009-2011 erhobenen Beschwerde vom 9.8.2013 wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. bis zum Jahr 2012 stets bemüht gewesen sei, beide Wohnungen zu vermieten. Beide Wohnungen seien jedoch durch widrige Umstände (Verwüstung der Wohnung durch Mietnomaden, durch Mieter nicht angezeigte Wasserschäden) ständig saniert worden. Daher sei eine Vermietung nicht möglich gewesen. Zum Zeitpunkt der Prognoserechnungserstellung sei der Bf. noch von einer Vermietung beider Wohnungen ausgegangen. Im Jahr 2013 habe der Bf. beschlossen, lediglich eine Wohnung auf Dauer und die zweite Wohnung als Ferienwohnung zu vermieten. Dies führe ab dem Jahr 2013 zu einer Änderung der Bewirtschaftung. Ab diesem Zeitpunkt könne die Vermietung nur noch als Liebhaberei betrachtet werden.

Mit Ergänzungsersuchen vom 27.8.2013 wurde der Bf. um Nachreichung folgender Unterlagen bis zum 14.10.2013 ersucht:

- „ Die in den Jahren 2009-2011 gültigen Mietverträge.
- Auflistung der Errichtungskosten für den Garagenneubau, Erdwärme, Heiz- und Solaranlage.
- Die Gartenmauer wurde mit dem Bruttobetrag aktiviert, bitte um Stellungnahme ob die Vorsteuer abgezogen wurde?
- Genaue Auflistung und Nachweis der sonstigen Werbungskosten 2009 - 2011 (=Sanierungskosten wegen Verwüstung?)“

Weiters wies das Finanzamt darauf hin, dass wenn keine Rückmeldung innerhalb oben angeführter Frist erfolge, die Beschwerde abzuweisen sei.

Nachdem keine Rückmeldung erfolgte, ergingen am 12.2.2014 abweisende Beschwerdevor-entscheidungen.

Mit Schriftsatz vom 12.3.2014 vom steuerlichen Vertreter des Bf. Vorlageantrag gestellt. Dies erfolgte ohne weitere (ergänzende) Begründung. Der steuerliche Vertreter erklärte lediglich, dass eine genauere Ausformulierung des Vorlageantrages binnen zwei Monaten nachgereicht werden sollte.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Am 20.4.2020 verstarb Bf, zuletzt wohnhaft in ***Bf1-Adr*** Deutschland. Infolge des Testamentes und der Eröffnungsniederschrift vom 26.6.2020 sind gesetzliche Erben des Nachlasses: Die Ehegattin Frau Vorname Vorname2 Nachname, zu 50 % des Erbteiles, der Sohn Herr G A Nachname zu 25 % des Erbteiles sowie Herr AC Nachname zu 25 % des Erbteiles.

- Der Bf. erzielte seit dem Jahr 1998 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend der Liegenschaft Ort, Adresse.
- Unter dieser Adresse vermietete er zwei Wohnungen.
- Trotz Anforderung durch das Finanzamt, wurden für den streitgegenständlichen Zeitraum keine Mietverträge übermittelt.
- Am 30.7.2010 übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf. eine Prognoserechnung für die Jahre 1998 bis 2020. Nach 23 Jahren wird danach ein Gesamtüberschuss von € 9.034,56 erzielt.

Zusammenfassende Darstellung der Prognoserechnung vom 30.7.2010:

	<i>Jahr</i>	<i>Ein- nahmen</i>	<i>Werbungs- kosten</i>	<i>Überschus s lt. Prognose- rechnung p.a.</i>	<i>Gesamt- überschus s lt. Prognose- rechnung</i>
1	1998	10.881,87	7.507,95	3.373,92	3.373,92
2	1999	11.526,85	9.966,39	1.560,46	4.934,38
3	2000	11.295,70	7.636,02	3.659,68	8.594,06
4	2001	10.298,61	12.753,03	-2.454,42	6.139,64
5	2002	4.757,77	9.906,21	-5.148,44	991,20
6	2003	7.826,41	17.450,19	-9.623,78	-8.632,58
7	2004	6.386,84	17.216,13	-10.829,29	-19.461,87
8	2005	12.206,28	16.401,98	-4.195,70	-23.657,57
9	2006	10.551,33	20.868,41	-10.317,08	-33.974,65
10	2007	11.447,57	13.854,91	-2.407,34	-36.381,99
11	2008	10.468,25	16.496,31	-6.028,06	-42.410,05
12	2009	6.316,45	16.122,99	-9.806,54	-52.216,59
13	2010	10.000,00	13.477,22	-3.477,22	-55.693,81
14	2011	15.000,00	9.776,66	5.223,34	-50.470,47
15	2012	15.300,00	9.884,18	5.415,82	-45.054,65
16	2013	15.606,00	9.993,84	5.612,16	-39.442,49
17	2014	15.918,12	10.105,70	5.812,42	-33.630,06
18	2015	16.236,48	10.219,79	6.016,69	-27.613,37
19	2016	16.561,21	10.336,16	6.225,05	-21.388,33
20	2017	16.892,44	9.640,88	7.251,56	-14.136,86
21	2018	17.230,29	9.745,88	7.484,51	-6.652,35
22	2019	17.574,89	9.852,67	7.722,22	1.069,87
23	2020	17.926,39	9.961,70	7.964,69	9.034,56

Die Prognoserechnung wurde vom steuerlichen Vertreter für den Zeitraum 1998 bis 2020 – somit für 23 Jahre - erstellt. Nach 23 Jahren wird danach ein Gesamtüberschuss von € 9.034,56 und nach 20 Jahren ein Gesamtverlust von – € 14.136,86 erzielt.

Zu den Werbungskosten ist festzustellen:

- Folgende Positionen sind hier enthalten: Abschreibung für Abnutzung, sonstige Ausgaben (Telefon, GIS, Beratungskosten, Grundsteuer, Versicherung), Zinsen, Kosten für Instandhaltung/-setzung, Betriebskosten - plus eine Hochrechnung von jährlich 2 %.
- Ab dem Jahr 2010 (Erstellungszeitraum der Prognoserechnung) wurden lediglich die bis dahin angefallenen Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich anfallende

Instandhaltungsarbeiten (Zehntelabsetzung gem. § 28 Abs. 2 aus den Jahren 2002, 2007 und 2009) inkl. einer Hochrechnung von 2 % fortgeführt. Neue Ausgaben wurden nicht angesetzt. Dies obwohl der Bf. bereits vor dem Jahr 2010 (Erstellung der Prognoserechnung) mit Mieterwechsel und daraus resultierenden größeren Reparaturen konfrontiert war.

- Es wurden keine Mietausfallrisiken und Leerstandskosten berücksichtigt. Aus Erfahrung hätte für die Zukunft auch hier - allenfalls sogar für längere Zeitraum - damit gerechnet werden müssen.
- Fremdfinanzierungskosten: Diese wurden ab 2011 nicht mehr angesetzt. Dies ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, da auch noch in der Überschussrechnung des Jahres 2019 Fremdfinanzierungskosten (Zinsen) enthalten waren.

Zu den Einnahmen ist anzumerken:

Zwischen 2010 und 2011 erfolgte eine Erhöhung der Einnahmen von € 10.000,00 auf € 15.000,00 um € 5.000,00. Hierzu gab der steuerliche Vertreter an, dass nach einer Großreparatur und einem Neubau ab dem Jahr 2010 die Einnahmen steigen werden und daher eine Erzielung von höheren Mieteinnahmen erwartet werde. Hierzu ist anzumerken, dass bei Erstellung der Prognoserechnung am 30.7.2010 bereits 7 Monate vergangen waren. Es hätten daher bereits die tatsächlichen Einnahmen 1-6/2010 in der Prognoserechnung angesetzt werden können. Im Zeitraum 1-12/2010 wurden € 6.412,29 an Mieteinnahmen erklärt. Ein Einnahmensprung von € 5.000,00 plus 2 % Hochrechnung für die Folgejahre ist nicht nachvollziehbar. Auch wenn das BFG einer Erhöhung infolge von Renovierungsarbeiten zustimmen würde, wäre eine Mehreinnahme von höchstens € 2.000 auf € 12.000,00 vorstellbar. Das hieße, dass in den Jahren ab 2011 von einer Mietdifferenz von € 3.000,00 auszugehen ist. Diese Annahme deckt sich auch mit den tatsächlich erzielten Einnahmen, welche ebenfalls darunterliegen.

Infolge der Adaptierungen ist im konkreten Fall die Erzielung eines Gesamtgewinnes binnen der genannten Fristen (ob 20 Jahre oder 23 Jahre) faktisch ausgeschlossen.

Ab 2013 wird eine Wohnung einer ständig wechselnden Gästevermietung zugeführt. Dies führt zur Änderung der Bewirtschaftung mit einer Neubeurteilung, welche jedoch außerhalb des streitgegenständlichen Zeitraums liegt.

Das BFG hat Beweis erhoben durch Einsicht in den vorgelegten Verwaltungsakt des Bf. und Würdigung der Parteienerklärungen. Der vorstehend dargestellte Sachverhalt ist durch aktenkundige Belege dokumentiert. Dieses Geschehen liegt der Entscheidung zu Grunde.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Rechtslage

Nach § 2 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) unterliegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuer.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung 1993 - LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF. BGBl. II Nr. 15/1999, lautet auszugsweise:

"§ 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

(...)

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.

§ 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. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

§ 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."

§ 167 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, lautet:

"(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht."

Nach § 28 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 sind Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten über Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen.

2.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist, ob die Vermietung der gegenständlichen zwei Wohnungen als Einkunftsquelle einzustufen ist oder ob Liebhaberei vorliegt.

Nur eine Betätigung die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss abzuwerfen, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine solche vorliegt, ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung 1997 (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF. BGBl. II Nr. 15/1999, zu klären. Die Liebhabereiverordnung unterscheidet grundsätzlich zwischen Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs. 1 LVO) und Betätigungen mit Annahme von Liebhaberei (§ 1 Abs. 2 LVO).

Liebhabelei ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO auch zu vermuten, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohnungen mit qualifiziertem Nutzungsrecht entstehen.

Die zu beurteilende Vermietungstätigkeit betreffend zwei Wohnungen stellt eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO dar und fällt im Hinblick auf die bislang erzielten Werbungskostenüberschüsse unter die Vermutung von (steuerlich unbeachtlicher) Liebhabelei.

Nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO kann die Annahme von Liebhabelei dann ausgeschlossen werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn bzw. einen Gesamteinnahmenüberschuss erwarten lässt. Die Vermietung muss objektiv ertragfähig sein. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhabelei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Als absehbarer Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, gilt nach § 2 Abs. 4 3. Satz LVO ein solcher von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung und von höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen.

Die vom Bf. beantragte Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle setzt daher voraus, dass trotz des Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtüberschusses in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist.

Im Beschwerdefall hat eine entgeltliche Überlassung bereits 1998 begonnen. Somit gilt im Streitfall ein Beobachtungszeitraum von 20 Jahren. Anzumerken ist, dass die vom steuerlichen Vertreter eingereichte Prognoserechnung im Jahr 2017 noch immer einen Gesamtverlust von - € 14.136,86 ausweist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt erkannt hat, liegt die Beweislast der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Betätigung innerhalb des von der LVO 1993 erfordernten Zeitraumes nicht bei der Behörde, sondern dem Abgabepflichtigen, den die Obliegenheit zur Widerlegung der Liebhabeleivermutung trifft (VwGH 31.05.2006, 2001/13/0171; 19.04.2007, 2006/15/0055).

Um die Liebhabeleivermutung zu widerlegen, war vom Bf. ein Nachweis zu erbringen, dass die Art der Bewirtschaftung oder Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Dieser Nachweis sollte durch eine Prognoserechnung, die plausibel und nachvollziehbar sein muss erfolgen (VwGH 28.03.2000, 98/14/0217) und konkreten Anforderungen (vgl. dazu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21a, Liebhabeleiverordnung Rz 517 ff.) genügen und bestimmte Informationen enthalten muss, z.B. zur Höhe des Mietzinses inklusive Wertsteigerung ohne Ansatz der verrechenbaren

Betriebskosten, Entgelt für sonstige Leistungen, zukünftige Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen sowie Herstellungsmaßnahmen, zukünftige Fremdkapitalzinsen, Umrechnung von § 28 Abs. 3 EStG auf Normal-AfA, AfA, regelmäßig jährlich anfallende künftige Instandhaltungen, Leerstellungen, Fremdkapitalzinsen- und -kosten. Dabei werden die voraussichtlichen Einnahmen den voraussichtlichen Werbungskosten der einzelnen Jahre gegenübergestellt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss eine solche Ertragsprognose angesichts der Unsicherheiten, mit denen jede Prognostizierung künftiger Ereignisse zwangsläufig behaftet ist, mit allen ihren Sachverhaltsannahmen ausreichend gesichert sein (VwGH 31.05.2006, 2001/13/0171). Die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des § 2 Abs. 4 letzter Satz LVO 1993 ist daher nachvollziehbar auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darzustellen (VwGH 28.06.2006, 2002/13/0036).

Wird eine Prognoserechnung erst nach Beginn der Tätigkeit aufgestellt, sind daher die tatsächlichen Ergebnisse bereits abgelaufener Jahre in die Prognose aufzunehmen (erforderliche Adaptierungen der tatsächlichen Ergebnisse). Im vorliegenden Fall wurde die Prognoserechnung am 30.7.2010 erstellt.

Der Bf. legte trotz entsprechender Vorhalte des Finanzamtes keine den Kriterien entsprechende Prognoserechnung vor. Er beschränkte sich im Wesentlichen bei - wie gezeigt - widersprüchlichen Angaben auf eine anhand der bisher gemachten Erfahrungen unrealistisch hohe Annahme zu laufend möglichen Einnahmen. Dies bezieht sich vor allem auf die Einnahmenerhöhung von € 5.000,00 auf € 15.000,00 im Jahr 2011. Auch wurden Kriterien wie weiterhin nötige Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen ab dem Jahr 2011, das Mietausfallrisiko (das sich schon vor 2010 verwirklicht hat), Leerstandsrisiko und allfällige Finanzierungskosten (es wurden auch noch im Jahr 2010 als Werbungskosten Fremdfinanzierungszinsen abgezogen) nicht oder nicht ausreichend berücksichtigt.

Bei nicht regelmäßig anfallenden Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungsaufwendungen im Sinne des § 28 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 erfolgt der Ansatz wie bei der steuerlichen Überschussermittlung mittels Geltendmachung im Kalenderjahr der Verausgabung oder Verteilung auf 10 Jahre (VwGH 22.01.1985, 84/14/0048; 26.06.1990, 89/14/0295; UFS 12.07.2005, RV/0164-K/04; 16.10.2008, RV/0461-I/05; Rauscher/Grübler², Rz 525 f). Ab 2011 wurden lediglich die offenen Zehntel berücksichtigt, jedoch keine neu anfallenden Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungsaufwendungen kalkuliert.

Daher ist im konkreten Fall die Erzielung eines Gesamtgewinnes binnen der genannten Fristen (unabhängig ob 20 Jahre oder 23 Jahre) ausgeschlossen.

Der dem Bf. obliegende Beweis der nachvollziehbaren Wahrscheinlichkeit der fristgerechten Erzielung des positiven Gesamtergebnisses auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten wurde im vorliegenden Streitfall nicht erbracht (vgl. VwGH 28.06.2006, 2002/13/0036).

Im umsatzsteuerlichen Sinn kann Liebhaberei nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 2 der Verordnung vorliegen (§ 6 LVO).

Betreffend Umsatzsteuer ist auszuführen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei) nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Eine Tätigkeit, die nach der LVO umsatzsteuerrechtlich als Liebhaberei anzusehen ist, ist ex lege keine unternehmerische Tätigkeit. Entgelte für Leistungen sind nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen, ein Vorsteuerabzug steht nicht zu. Die Vermietungstätigkeit des Bf. gilt daher nicht als unternehmerische Tätigkeit.

Da es sich um eine Betätigung iSd § 1 Abs. 2 LVO handelt, deckt sich die ertragsteuerliche mit der umsatzsteuerlichen Beurteilung.

Die Liebhabereivermutung konnte vom Bf. nicht widerlegt werden. Somit stellt die Vermietungstätigkeit hinsichtlich der gegenständlichen Wohnungen keine Einkunftsquelle dar und ist in weiterer Folge auch umsatzsteuerlich unbeachtlich.

Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

Mit Bescheiden von 11.7.2013 erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2009 bis 2011.

Es wird darauf aufmerksam gemacht, dass in der Beschwerde vom 9.8.2013 diese Bescheide nicht angefochten wurden und daher darüber nicht abgesprochen wird.

2.3. 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen und zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen (Möglichkeit der Erzielung eines Gesamtüberschusses, vgl. VwGH 03.07.1996, 93/13/0171) ab. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 30. September 2022