

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 16. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Dezember 2021 betreffend Umsatzsteuer 2020, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid bleibt 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

#### Angefochtener Bescheid

In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2020 machte die Beschwerdeführerin Vorsteuer in Höhe von 3.862,61 € geltend. Die belangte Behörde anerkannte die geltend gemachte Vorsteuer nicht.

#### Beschwerde

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin vor, die von ihr in Ansatz gebrachte Umsatzsteuer in Höhe von 3.862,61 € resultiere ausschließlich aus Ausgaben, die ihr im Zusammenhang mit ihrer Vermietertätigkeit entstanden seien. Sie habe nach dem Auszug des Mieters diesen zum einen auf entgangene Mietzahlungen verklagen und zum anderen zahlreiche Reparaturen durchführen lassen müssen. Beides habe sich wegen Corona hingezogen.

Mit Bescheid vom 13. Jänner 2022 wurde die Beschwerdeführerin unter Setzung einer Frist und Androhung, dass bei Versäumung dieser Frist das Anbringen als zurückgenommen gelte, aufgefordert, die ihrer Beschwerde anhaftenden Mängel zu beheben und bekanntzugeben, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde und welche Änderungen sie beantrage.

In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages gab die Beschwerdeführerin an, dass die von ihr bezahlte Umsatzsteuer kommentarlos auf Null gesetzt worden sei und sie daher den Antrag stelle, die Umsatzsteuerzahlung von 3.862,61 € als steuerlich relevante Ausgabe zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 31. März 2022 ersuchte die belangte Behörde, die der geltend gemachten Vorsteuer in Höhe von 3.862,61 € zugrundeliegenden Eingangsrechnungen in Kopie vorzulegen und die betriebliche Veranlassung der Detektivkosten darzustellen.

In Beantwortung des Ersuchschreibens führte die Beschwerdeführerin aus, sie habe ihre Mieter wegen jahrelanger Nichtzahlung der Miete bzw. die Hausverwaltung wegen der Errichtung eines überflüssigen Notdaches verklagt. Den Prozess gegen die Hausverwaltung habe sie verloren. Bei dem noch laufenden Prozess gegen die Mieter wegen vorgetäuschter Wasserdurchbrüche habe sie die Identität des vor Gericht erschienen Mannes angezweifelt. Zum Beweis ihrer Zweifel habe sie zwei Detekteien beauftragt.

Im Übrigen wies sie darauf hin, dass sie sich in der eingereichten Steuererklärung zu ihren Ungunsten geirrt habe; ihre Erstattungsansprüche würden 4.791,80 € betragen.

### **Beschwerdevorentscheidung**

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Jänner 2023 als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, die in Deutschland lebende Beschwerdeführerin vermiete die in ihrem Eigentum stehende Wohnung in \*\*\*. Sie sei in Österreich mit ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beschränkt steuerpflichtig.

Die Beschwerdeführerin habe in den Jahren 2001 bis 2018 jeweils Verluste aus der Vermietung dieser Eigentumswohnung erklärt. Den den Jahren 2001 bis 2021 vorgelegten Einkommensteuererklärungen sei nachweislich zu entnehmen, dass im absehbaren Zeitraum von 20 Jahren kein Gesamtüberschuss erzielt worden sei. In Anbetracht der Tatsache, dass sich die Beschwerdeführerin in einem Rechtsstreit mit ihren ehemaligen Mietern befinde und keine neuen Mieter für ihre Eigentumswohnung habe, sei davon auszugehen, dass auch in den Jahren 2022 bis 2024 ein Gesamtüberschuss nicht erzielt werden könne. Es liege daher Liebhaberei und keine unternehmerische Tätigkeit vor. Entgelte für Leistungen seien nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen und es stehe kein Vorsteuerabzug zu. Werde dennoch in einer Rechnung Umsatzsteuer ausgewiesen, so schulde die Beschwerdeführerin diese Umsatzsteuer aufgrund der Rechnung.

## **Vorlageantrag**

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag brachte die Beschwerdeführerin vor, die Mietperiode habe nicht 2001, sondern nachweislich erst im Frühjahr 2004 begonnen. Die Frist zum Erreichen eines Gesamtüberschusses ende erst im Frühjahr 2024.

Seien aber Verluste durch unvorhersehbare Ereignisse („Unwägbarkeiten“) verursacht, werde diese Frist ausgehebelt:

- 2006 seien aufgrund eines Entschlusses des Mehrheitseigentümers des Hauses umfangreiche Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten durchgeführt worden.
- 2010 habe ein kostspieliger Prozess gegen den neuen Mehrheitseigentümer begonnen, der behauptet habe, sie sei laut Kaufvertrag zur Erstellung eines Kaltdaches verpflichtet.
- 2012 habe der damalige Mieter, der ausziehen wollte, Wasserschäden und einen Fledermausbefall geltend gemacht, was ein kostspieliges Einschreiten notwendig gemacht habe.
- 2014 habe mit dem Einzug eines neuen Mieters, der durch Vorspiegelung falscher Tatsachen eine Mietreduktion generieren wollte, ein jahrelanger Terror begonnen.

Unter „normalen“, d.h. kalkulierbaren Verhältnissen wäre 2015 ein Einkommensgewinn zu generieren gewesen. Nach Auszug des Mieters sei die Wohnung nicht mehr vermietbar gewesen. Eine zügige Sanierung sei aus prozessualen Gründen und wegen der Covidpandemie nicht möglich gewesen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die in Deutschland lebende und in Österreich beschränkt steuerpflichtige Beschwerdeführerin erwarb mit Kaufvertrag vom 30.12.1994 den Dachbodenbereich des Hauses in \*\*\*. Im Kaufvertrag war der Ausbau des Dachbodenbereiches zu einer Eigentumswohnung vereinbart. Mit Bescheid des Bundesdenkmalamtes vom 18.03.1996 wurde die Genehmigung zum teilweisen Ausbau des Dachgeschosses erteilt. Die Fertigstellung der Bauarbeiten wurde der Magistratsabteilung 37 am 30.06.2003 angezeigt.

1999 bis 2001 fielen Aufwendungen für Bautätigkeit und Baumaterial im Zusammenhang mit Denkmalschutzarbeiten an. Die für die Jahre 1999 und 2000 geltend gemachten Vorsteuern wurden nicht anerkannt, weil im Zeitpunkt der Geltendmachung bereits Verjährung eingetreten war.

Im Jahr 2004 erzielte die Beschwerdeführerin erstmalig Einnahmen aus der Vermietung dieser Wohnung.

Aufgrund der von der Beschwerdeführerin in den Jahren 2001 bis 2018 erklärten Verluste und der Tatsache, dass auch in den Jahren 2019 bis 2021 keine Einnahmen aus der Vermietung der Wohnung erzielt worden sind, ist davon auszugehen, dass mit der Vermietung der streitgegenständlichen Wohnung innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren ab Beginn der Vermietung bzw. 23 Jahren ab erstmaligem Anfallen von Aufwendungen kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden kann.

In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2020 machte die Beschwerdeführerin Vorsteuern in Höhe von 3.862,61 € geltend, die im Zuge der Veranlagung im Hinblick auf die in einkommensteuerrechtlich festgestellten Liebhaberei der Vermietungstätigkeit nicht anerkannt wurden.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Feststellung, dass mit der von der Beschwerdeführerin entfalteten Vermietungstätigkeit innerhalb eines absehbaren Zeitraumes kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden kann, gründet sich auf die von der Beschwerdeführerin in den Jahren 2001 bis 2018 geltend gemachten Verluste aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von insgesamt -174.484,19 €. Dass auch in den Jahren 2019 bis 2021 keine Einnahmen aus der Vermietung der gegenständlichen Wohnung erzielt wurden, gab die Beschwerdeführerin in den Schreiben vom 25.11.2020 und vom 30.11.2021 selbst an, wenn sie ausführt, dass eine Vermietung nicht möglich sei, weil der Mieter die Wohnung in einem katastrophalen Zustand übergeben habe und sich die Situation aufgrund der Corona-Pandemie verschärft habe.

Dass erstmalig in den Jahren 1999 und 2000 Aufwendungen im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit angefallen sind, gründet sich auf die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin versucht hat, Vorsteuer für diese beiden Jahre geltend zu machen.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I.**

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.

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, LVO) lautet auszugsweise:

## *„Abschnitt I*

### *Einkommen- und Körperschaftsteuer*

*§ 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 (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder*

*2. ...*

*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 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.*

## Abschnitt II

### Umsatzsteuer

*§ 6. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen."*

Der maßgebliche Zeitraum beginnt, wenn eine Liegenschaft in Vermietungsabsicht angeschafft wird, bereits mit der Anschaffung der Liegenschaft (des Liegenschaftsanteils). Demnach sind auch Zeiträume, innerhalb derer zwar noch keine Einnahmen erzielt, aber bereits Mittel aufgewendet werden, in den Zeitraum, innerhalb dessen ein wirtschaftlicher Gesamterfolg erzielbar sein muss, einzubeziehen (vgl. VwGH 26.01.2017, Ro 2014/15/0006; VwGH 14.12.2005, 2001/13/0144). Im vorliegenden Fall beginnt der maßgebliche Zeitraum daher im Jahr 1999, weil in diesem Jahr erstmalig Aufwendungen im Zusammenhang mit der beabsichtigten Vermietung getätigt wurden, wie dies aus der zwar infolge Verjährung erfolglosen Geltendmachung von Vorsteuer geschlossen werden kann.

Den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2001 bis 2021 ist zu entnehmen, dass in diesem Zeitraum kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt wurde. Der Hinweis der Beschwerdeführerin, der 23 Jahre dauernde Zeitraum laufe erst im Jahr 2024 ab, ist aus folgenden Überlegungen nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen:

Die Beschwerdeführerin ist diesbezüglich auf § 2 Abs. 4 der Liebhabereiverordnung zu verweisen, wonach als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, **höchstens 23 Jahre** ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen gilt. In Anbetracht der Tatsache, dass bereits im Jahr 1999 erstmalig Aufwendungen im Zusammenhang mit der beabsichtigten Vermietung angefallen sind, müsste bis zum Jahr 2022 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwirtschaftet werden.

Da aber in den Jahren 2001 bis 2018 ein Gesamtüberschuss an Werbungskosten in Höhe von 174.484,19 € erzielt wurde, und auch in den Jahren 2019 bis 2021 keine Einnahmen aus der Vermietung der Wohnung lukriert wurden, ist es absolut unwahrscheinlich, dass die Beschwerdeführerin 2022 einen derart hohen Einnahmenüberschuss erzielt, dass insgesamt ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten möglich ist.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Verluste seien durch unvorhersehbare Ereignisse („Unwägbarkeiten“) entstanden, ist folgendes entgegenzuhalten:

Umfangreiche Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten, sowie behauptete Wasserschäden durch den Mieter sind keine Unwägbarkeiten, sondern stellen allgemeine Geschäftsrisiken dar, die mit der Vermietung einer Liegenschaft verbunden sein können. Auch gerichtliche Auseinandersetzungen im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit sind nicht

ungewöhnlich. Ebenso gehört die Tatsache, dass die Wohnung nach Auszug eines Mieters einer umfangreichen Sanierung zu unterziehen ist, zu den mit der Vermietungstätigkeit verbundenen Risiken. Das Auftreten der Covid-Pandemie und die damit verbundenen Hindernisse, die einer zügigen Sanierung entgegengestanden sind, ist zwar als Unwägbarkeit anzusehen, aber in Anbetracht der Höhe des bisher erzielten Gesamtüberschusses der Werbungskosten nicht geeignet, von der Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei abzuweichen. Selbst bei Verlängerung des Zeitraumes ist nicht erkennbar, wie es möglich sein sollte, den Gesamtüberschuss der Werbungskosten in Höhe von 174.484,19 € auszugleichen. Die von der Beschwerdeführerin betriebene Vermietung ist daher als Liebhaberei zu qualifizieren.

Selbst bei einer Verlängerung des absehbaren Zeitraumes aufgrund der Covid-Pandemie und der damit verbundenen Hindernisse, die einer zügigen Wohnungssanierung und –vermietung entgegengestanden sind, ist nicht erkennbar und bringt die Beschwerdeführerin nichts vor, wie der bisher erzielte Gesamtüberschuss der Werbungskosten in Höhe von 174.484,19 € ausgeglichen werden könnte. Die von der Beschwerdeführerin betriebene Vermietung ist daher als Liebhaberei zu qualifizieren.

Im Übrigen wird auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung und auf die Ausführungen im Vorlagebericht verwiesen.

Da die belangte Behörde zu Recht die von der Beschwerdeführerin ausgeübte Vermietungstätigkeit als Liebhaberei qualifizierte, war die im Streitjahr geltend gemachte Vorsteuer in Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen zu Recht nicht gewährt worden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

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

Die Entscheidung weicht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen.

Wien, am 31. Mai 2023

