

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin *** in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers, Adresse, über die Beschwerde vom 11. Dezember 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 5. November 2019 betreffend Einkommensteuer 2016 und Umsatzsteuer 2016, Steuernummer XXX, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet **abgewiesen**.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beim Bf. wurde für das Jahr 2016 eine Betriebsprüfung der Einkommensteuer und Umsatzsteuer durchgeführt. Dies erfolgte, da das Bundesfinanzgericht betreffend die Bescheide über die Einkommensteuer 2016 und Umsatzsteuer 2016, welche aufgrund des Schätzungsauftrages vom 16.4.2018 erlassen wurden, die Zurückverweisung an die Abgabenbehörde verfügte (siehe GZ RV/7105424/2018).

Strittig ist 1. die Abzugsfähigkeit von Apothekerrechnungen, 2. ob die KFZ-Vermietung (für Film und Werbung) als Liebhabereitätigkeit einzustufen ist, 3. die Abzugsfähigkeit von Verkehrsstrafen, sowie 4. die Einkunftsquelleneigenschaft und das Bestehen der Vermietungsabsicht des Bf. betreffend eine Wohnung.

Im Einkommensteuerbescheid 2016 und Umsatzsteuerbescheid 2016, jeweils vom 5.11.2019 (OZ 2 und 3 [= Ordnungsziffer des elektronischen Aktes, welche die Reihenfolge/Nummer des Dokumentes im Akt wiedergibt]), wird von der Abgabenbehörde begründend auf die Niederschrift vom 2.10.2019 (OZ 13) und den Prüfbericht vom 30.10.2019 (OZ 14 Textziffer 1- 7) verwiesen.

Im Prüfbericht vom 30.10.2019 wird zu den (strittigen) Positionen ausgeführt:

(...) TZ 2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Einkünfte aus **Gewerbebetrieb** setzen sich einerseits aus der **Tätigkeit Verwaltung und Vermietung von KFZ** und andererseits aus der Tätigkeit **Hausverwaltung** zusammen. Im Bereich Hausverwaltung wird festgestellt, dass private **Apothekenrechnungen** in Höhe von € 134,90 keine Werbungskosten darstellen.

Im KFZ Bereich legte der Bf. eine Einkünfteermittlung vor, die ungefähr 23 PKW, 4 Krafträder und noch einige Anhänger und Maschinen umfasst. Es werden **9 Pkw** davon als **langfristig vermietet** bezeichnet und an eine **Reinigungsfirma** dauervermietet. Infolge der regelmäßigen Mieteinnahmen können hier auch Überschüsse erwirtschaftet werden. Die **restlichen PKW** werden **fallweise** bei Bedarf an **Filmproduktionen** vermietet, auch als **kurzfristig vermietet** bezeichnet. Diese PKW sind fast ausschließlich amerikanische Großlimousinen älterer Bauart aber keine Oldtimer (z.B. Cadillac, Chevrolet, Dodge, Land Rover usw.). Zwar kommen solche KFZ auch ab und zu in Filmen zu Einsatz, jedoch ist fraglich ob dies regelmäßig der Fall ist. In diesem Bereich der Vermietung besteht nach der **Liebhabeverordnung (§ 1 Abs. 2 LVO)** grundsätzlich eine Liebhabervermutung, das heißt man geht von Liebhaberei aus, kann diese aber falls gute Gründe vorliegen widerlegen. Aus einer für den KFZ Bereich erstellten Prognoserechnung ergibt sich, dass der Bereich der kurzfristigen Vermietung seit Beginn (2013) keine Überschüsse erwirtschaftet und in einzelnen Jahren überhaupt keine Einkünfte erzielt werden konnten. Damit ist auch fraglich ob zukünftig Überschüsse, wie vom Bf. vorgebracht, erwirtschaftet werden können. Speziell im Bereich dieser Liebhaberautos ist auch zu bedenken ob für diese Tätigkeit vorrangig private Motive vorliegen und somit Verluste bewusst in Kauf genommen werden. Aus Sicht der Betriebsprüfung wird angenommen, dass die Tätigkeit auf Dauer Verluste abwirft. Aus diesem Grunde wird der Bereich der **Filmvermietung nicht als Einkunftsquelle anerkannt**, die daraus entstehenden Verluste können steuerlich nicht verwertet werden. Es liegt sowohl ertragsteuerliche als auch umsatzsteuerliche **Liebhaberei** vor. Die Berechnung der Einkünfte und Umsätze ausgehend von den vorgelegten Berechnungen des Bf. liege Tz. 5 als Anlage bei.

Bei Ermittlung der Einkünfte können weiters **Verkehrsstrafen** in Höhe von € 832,60 nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Die Kürzung der Vorsteuer beträgt € 712,18.

Tz. 3 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Es werden **2 Wohnungen** in *Adresse als Einkunftsquelle angegeben. Die Wohnungen sind in etwa gleich groß und liegen übereinander im 1. und 2. Stock. Die Wohnung im 1. Stock ist vermietet auf Basis des Friedenszinses. Die Wohnung im 2. Stock steht seit 2007 leer. Es wurden

*keine Renovierungen vorgenommen und auch keine ernsthaften Versuche unternommen die Wohnung wieder zu vermieten. Voraussetzung für die Berücksichtigung von Werbungskosten ist die **ernsthafte Absicht (über bloße Absichtserklärung hinausgehende Umstände) zur Vermietung.***

Es können daher auch Werbungskosten nicht mehr berücksichtigt werden. Die Vorsteuern in Zusammenhang mit den Werbungskosten in Höhe von € 799,02 sind nicht abzugsfähig. Die Berechnung der Einkünfte ausgehend von den vorgelegten Berechnungen des Bf. liegt Tz. 6 als Anlage bei. [...]

Mit fristgerechtem Schreiben hat der Bf. gegen die zuvor angeführten Bescheide **Beschwerde** (OZ 1) erhoben und zu den einzelnen Punkten des Betriebsprüfungsberichtes folgendes zusammengefasst ausgeführt:

Die im Bereich Hausverwaltung festgestellten Apothekenrechnungen seien zwar nicht (nur) privater Natur, werden jedoch der Einfachheit halber als keine Werbungskosten anerkannt.

Zum Bereich KFZ seien die nicht ständig und einen regelmäßigen Überschuss erwirtschaftenden Fahrzeuge als "fast ausschließlich amerikanische Großlimousinen älterer Bauart aber keine Oldtimer" bezeichnet worden. Dies sei insofern nicht richtig, als dass die Herkunft der Fahrzeuge als auch die Karosserieform bunt gemischt sei. Dies habe den Grund, um bei einer Verleihanfrage möglichst ein passendes Fahrzeug anbieten zu können. Sämtliche Fahrzeuge seien gebraucht angeschafft und die (zumeist geringen) Anschaffungskosten seien auf sieben Jahre abgesetzt worden. Viele Fahrzeuge seien bereits seit Jahren abgeschrieben (der Beginn des Geschäftszweiges sei im Jahr 2000 begonnen und verursache keine bzw. nahezu keine Kosten). Dies auch deshalb, da Stellplatzkosten nicht verrechnet worden seien oder eine kostenlose Einstellung möglich gewesen sei. In den Jahren 2016 und 2017 habe aufgrund privater, gesundheitlicher Umstände dieser Geschäftszweck nicht bearbeitet werden können, sodass hier keine Einnahmen erzielt werden konnten. In den Jahren davor und auch wieder ab 2018 seien jedoch ausreichend Umsätze erzielt worden. Nur weil aufgrund dieser persönlichen Umstände im geprüften Zeitraum und im Folgejahr in diesem Teilbereich keine Geschäftstätigkeit erfolgte, könne nicht automatisch Liebhaberei angenommen werden.

Der einen Überschuss erwirtschaftende Gewerbebetrieb Hausverwaltung sei bei allen Geschäftsbereichen auch als der wichtigste Teilbereich anzusehen. Der weniger große Erfolg im Bereich KFZ (und im speziellen der Unterbereich kurzfristige Vermietung) resultiere nicht nur aufgrund privater, gesundheitlicher Umstände, sondern sei auch zu Lasten des Einsatzes im gutgehenden Teilbereich Hausverwaltung gegangen. Wenn mehr Einsatz (und Erfolg) im Teilbereich kurzfristige KFZ Vermietung stattgefunden hätte, dann hätte der Teilbereich Hausverwaltung darunter gelitten bzw. hätte die Arbeit dazu kostenintensiv ausgelagert werden müssen.

Es gäbe auch keinen Grund, die Anschaffung von verschiedenen Fahrzeugen, welche vorübergehend keine Einkünfte erzielen, als Liebhaberautos zu bezeichnen. Die Fahrzeuge haben früher Einnahmen erwirtschaftet und werden auch in Hinkunft wieder Einnahmen erwirtschaften. Angemerkt werde jedoch nochmals, dass die Summe der Fahrzeuge eine Art Pool und damit eine Einheit darstellen, da schlichtweg nicht vorhersehbar sei, welche Fahrzeuge für welchen Zweck kurzfristig angefragt werden. Nichtsdestotrotz habe der reguläre Geschäftsbetrieb KFZ weiter aufrechterhalten werden müssen. Hier seien schließlich auch Einnahmen gewesen. Der dafür angestellte Mechaniker arbeitete nahezu nur an den Fahrzeugen, welche ständig bewegt worden seien und dauerhaft Mieteinnahmen lukrieren. Die Lohnkosten betragen mehr als die Hälfte der nicht zuordenbaren Kosten. Im Bericht vom 30.10.2019 werden diese - so wie auch andere Positionen - nur zur Hälfte dem Geschäftsbetrieb KFZ zugestanden. Auch die betriebene Werkstatt, welche im Rahmen der Nachschau durch einen Lokalaugenschein besichtigt worden sei, dient(e) nahezu ausschließlich dem regulären Geschäftsbetrieb KFZ - ungeachtet, ob Fahrzeuge für Produktionen kurzfristig vermietet worden seien oder nicht. Auch sind Fahrzeuge für den allgemeinen Geschäftsbetrieb (z.B. als Zug- bzw Transportfahrzeug) vorhanden, sodass die Zuordnung der Fahrzeuge in allgemeiner Geschäftsbetrieb, langfristige Vermietung und kurzfristige Vermietung erfolgen müsse. Auch für durchgeführte Transporte werden laufend Einnahmen lukriert, die im Zuge der Nachschau ermittelten Verkehrsstrafen seien zwar auch der Erfüllung des Geschäftsbetriebes unvermeidbar geschuldet, jedoch seien diese der Einfachheit halber ebenfalls als keine Werbungskosten anerkannt worden. Die allgemeinen bzw. nicht zuordenbaren Aufwendungen aus Lohnkosten, AfA, GWG, Aufwand, Bankspesen (im Bericht mit € 25.584,28 beziffert) werden lediglich nur zu 50% dem Geschäftsbereich KFZ zugestanden. Diese Aufwendungen würden allerdings auch anfallen, wenn es den Bereich kurzfristige Vermietung samt dessen Fahrzeuge gar nicht geben würde, sodass der gesamte Aufwand zur Gänze dem Gewerbebetrieb KFZ zuzurechnen sei. Gänzlich unverständlich ist da der Punkt Bankspesen: weshalb diese nur zur Hälfte anerkannt werden sei nicht verständlich. Da als Einzelunternehmer nur eine begrenzte Tages- bzw. Wochenarbeitszeit zur Verfügung stehe, seien die Gewerbebereiche Hausverwaltung und KFZ (und darin die Teilbereiche Transport, kurzfristige und langfristige, Vermietung) als eine Einheit zu betrachten. Manche würden mehr bringen manche weniger. Ein gutgehender Teilbereich geht immer zu Lasten eines anderen, weniger gutgehenden. Beim Teilbereich Hausverwaltung gäbe es übrigens nahezu keine Aufwendungen.

Zu Tz 3 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werde zusammengefasst ausgeführt, dass zu dem Sachverhalt der Wohnung im 2. Stock der Liegenschaft *Adresse auf die übermittelte Prognoserechnung verwiesen werde, zu welcher für einen prognostizierten Zeitraum von etwa 20 Jahren durchaus ein Überschuss zu erzielen sei. Weiters werde darauf verwiesen, dass bei gegenständlicher Liegenschaft ein grober Fehler bei der Pazifizierung entstand und Wohnungsnummern vertauscht worden seien. Die Behebung dieses Fehlers könne nur durch

Notariatsakt und Grundbuchsanzug behoben werden. Dazu sei es jedoch notwendig, dass sämtliche betroffenen Anteile lastenfrei seien bzw. etwaige Pfandgläubiger dem Änderungsanzug zustimmen. Einziger Pfandgläubiger auf den gegenständlichen Grundbuchsanteilen sei das Finanzamt gewesen, welche eine Forderung als Nebeneinlage sicherstellte. Trotz umfassender Intervention sei das Finanzamt jahrelang nicht bereit gewesen, dieser Änderung zuzustimmen (dies obwohl es für das Finanzamt als Pfandgläubigerin nicht zu einer Verschlechterung gekommen wäre, sondern vielmehr zu einer Verbesserung, da das Grundbuch damit berichtigt hätte werden können). Im Oktober 2019 sei durch Zahlung dieser Forderung das Pfandrecht gelöscht und am 9.12.2019 der gemeinsame Antrag der von der Wohnungsnummernvertauschung betroffenen Wohnungseigentümer an das Grundbuch erfolgt. Mit Durchführung der Richtigstellung im Grundbuch sei der Weg für die Sanierung der bisher unvernieteten Wohnung frei. Es werde angemerkt, dass die im Grundbuch sichergestellte Forderung des Finanzamtes durch weitaus überhöhte Schätzungen bis zum Veranlagungsjahr 2015 erfolgte. Rechtsmittel wurden abgewiesen, für die Sanierung der Wohnung stand dadurch bisher kein Geld zur Verfügung, da diese Forderung des Finanzamtes vorher zu erfüllen war. Aus diesem Grund werde die Behauptung, dass eine ernsthafte Vermietungsabsicht nicht zu erkennen war, bestritten. Durch die erreichte Lastenfreistellung im Grundbuch sowie die nun eingereichte und demnächst zu erwartende Richtigstellung im Grundbuch könne die Sanierung der leerstehenden Wohnung im Jahr 2020 begonnen werden. Mit der bereits überreichten Prognoserechnung werde ein Gesamtüberschuss zu erzielen sein. Der überwiegende Teil der Aufwendungen, welche im Bericht von 30.10.2019 mit € 18.056,79 beziffert werden, resultiert übrigens aus Kreditkosten (€ 7.243,22) und sonstigen Werbungskosten (€ 5.183,96), welche mit diesem Kredit verbunden waren. Der Kredit wurde mit Ende 2016 getilgt, sodass solche Kosten ab 2017 nicht mehr anfielen. Aus den genannten Gründen werde beantragt, die Aufwendungen bei Vermietung und Verpachtung mit dem Betrag von € 18.056,79 zu belassen.

In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung** (OZ 6) wurde zusammengefasst von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass die **Apothekerrechnungen** nicht „der Einfachheit halber“ nicht als Werbungskosten anerkannt worden seien, sondern es seien keine Nachweise vorgelegt worden, dass die Apothekerrechnungen nicht privater Natur wären. Dem Bf. sei im Verlauf der Prüfung mehrfach die Möglichkeit zur Stellungnahme und Vorlage von Belegen und Nachweisen bezüglich der beanstandeten Prüfungspunkte gegeben worden.

Zur **KFZ-Vermietung** wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass der Bereich der kurzfristigen Vermietung (Filme, Werbung) im gesamten Zeitraum keine Überschüsse erwirtschaftete und nicht wie behauptet nur in den Jahren 2016 und 2017. Es seien eben auch Lohnkosten sowie allgemeine und nicht direkt zuordenbare Kosten den jeweiligen Geschäftsbereichen anteilig zuzuordnen. Der Lohn könne auch mangels Stundenaufzeichnungen nur auf diese Weise aufgeteilt werden. Obwohl der Geschäftsbereich kurzfristige Vermietung mit 18 Autos zwei Drittel des Fuhrparks darstelle, wurde bereits in der

Betriebsprüfung auf die Argumentation vom Bf., dass diese Autos weniger Aufwand verursachen, eingegangen und seien daher nur 50% der aufzuteilenden Kosten der kurzfristigen Vermietung zugeordnet worden. Die Absicht sämtliche Einkünfte zusammenzufassen sehe das Einkommensteuergesetz nicht vor. Es seien die Einkunftsarten einzeln zu ermitteln und nach ihrer Ertragsfähigkeit zu beurteilen. Bei Vorliegen von Liebhaberei ist der daraus erzielte Verlust unbeachtlich.

Verkehrsstrafen seien gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG 1988 Strafen bei den einzelnen Einkunftsarten nicht abzugsfähig.

Die **zwei Wohnungen** in der *Adresse seien in die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einbezogen. Jede Wohnung sei für sich als Vermietungsobjekt zu beurteilen. Die Wohnung im 2. Stock der Liegenschaft *Adresse stehe seit 13 Jahren leer. Aus diesem Grund könne nicht von einer ernsthaften Vermietungsabsicht ausgegangen werden. Solange nicht eine ernsthafte Absicht zur Vermietung des Objekts ersichtlich ist, können Werbungskosten für diese Wohnung nicht berücksichtigt werden. Sobald die Sanierung der Wohnung zum Zwecke der Vermietung in Angriff genommen werde, könne neuerlich eine Beurteilung hinsichtlich Vorliegens einer Einkunftsquelle erfolgen.

Mit fristgerechtem **Vorlageantrag** (OZ 8) stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht vom 31.3.2020 (OZ 15) wurde der elektronische Akt von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung per 1.4.2022 zugeteilt.

Im **Vorlagebericht** führte die belangte Behörde aus, dass sich der Vorlageantrag gegen die Nichtabzugsfähigkeit von privaten Apothekerrechnungen sowie von Verkehrsstrafen und die Nichtanerkennung der Filmvermietung als Einkunftsquelle sowie die Nichtanerkennung von Werbungskosten für eine seit 2007 leerstehende Wohnung richte bzw. diese Punkte strittig sind. Bei der seit dem Jahr 2007 leerstehenden Wohnung liege keine Einkunftsquelle vor, weshalb ein Abzug von Werbungskosten nicht möglich sei. Es werde beantragt, die Beschwerde im Sinne der Beschwerdevorentscheidung sowie der Außenprüfung abzuweisen.

Mit **Vorhalt** des Bundesfinanzgerichtes vom 20.2.2024 wurde die Abgabenbehörde aufgefordert das sich nicht im Akt befindliche Schreiben vom 2.10.2019 nachzureichen und Fragen betreffend die Betriebsprüfung des gegenständlichen Falles (zu I. KFZ-Vermietung und II. Vermietung) zu beantworten. Mit Schreiben vom 20.2.2024 wurde das fehlende Schreiben sowie (erneut) der sich bereits im elektronischen Akt unter OZ 9 bis OZ 12 befindliche Betriebsprüfungsakt übermittelt. Weiters wurde mitgeteilt, dass sich der damalige

Betriebsprüfer sowie sein Teamleiter bereits in Pension befinden und keine weiteren Unterlagen als die übermittelten mehr vorhanden seien.

Mit Schreiben vom 23.2.2024 wurden zur Wahrung des Parteiengehöres der Vorhalt an die Abgabenbehörde sowie die Vorhaltsbeantwortung der Abgabenbehörde dem Bf. zur Kenntnisnahme und Stellungnahme übermittelt und gleichzeitig zur Beantwortung der Fragen des Vorhaltes aufgefordert.

Mit E-Mail vom 15.3.2024 wurde vom Bf. um Fristverlängerung betreffend der Vorhaltsbeantwortung ersucht. Begründend wurde vom Bf. ausgeführt, dass aufgrund einer hartnäckigen Erkrankung er erst wieder seit dem 14.3.2024 im Büro gewesen sei und sei bislang nicht in der Lage gewesen, den umfangreichen Fragenkatalog abzuschliessen. Der Rückstand liegt allerdings nicht nur an seiner krankheitsbedingten Abwesenheit, sondern auch am Personalmangel und an einer Computerumstellung, die nicht reibungslos verlief. Es werde um Fristerstreckung um zwei Wochen, damit die Fragen ausführlich beantwortet werden können, ersucht.

Die Fristerstreckung wurde dem Bf. vom Bundesfinanzgericht bis 29.3.2024 (einlangend) gewährt. Eine Vorhaltsbeantwortung des Fragenkataloges durch den Bf. erfolgte bis dato nicht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Strittig sind die zuvor laut Vorlagebericht angeführten Punkte:

1.1. Apothekerrechnungen

Bei den Einkünften der Hausverwaltung wurden Apothekerrechnungen in Höhe von gesamt € 134,90 als Ausgaben geltend gemacht. Rechnungen aus denen hervorgeht, um welche Arzneimittel es sich handelt, liegen keine vor.

1.2. KFZ Vermietung (kurzfristige Vermietung als Einkunftsquelle)

Strittig ist, ob die „kurzfristige KFZ-Vermietung“ für zB Filmaufnahmen oder Werbung eine eigene Beurteilungseinheit ist und bei dieser Liebhaberei vorliegt sowie die Aufteilung/Zuordnung der Ausgaben zu der kurzfristigen und langfristigen Vermietung. Die Höhe der Ausgaben ist unstrittig.

Die KFZ Vermietung, welche folglich als „KFZ Vermietung lang“ bezeichnet wird, untergliedert sich in „Allgemeine und aus Verkäufen“ mit einem Umsatz von € 4.100,- und „Vermietung Cleaner“ mit einem Umsatz von € 29.260,- (netto). Der Umsatz der KFZ Vermietung „Vermietung Film und ähnliches“, welche folglich als „KFZ Vermietung kurz“ bezeichnet wird, hat einem Umsatz von € 0,0 im beschwerdegegenständlichen Jahr.

Die „Vermietung lang“ mit einem Umsatz von € 33.360,- (netto) umfasst die dauervermieteten KFZ an die Reinigungsfirma und die Einnahmen von Transporten.

Die Summe der Einnahmen der langfristigen Vermietung im gegenständlichen Jahr ergibt sich (zumindest) aus den folgenden Fahrzeugen (9 Fahrzeuge und zwei Anhänger):

KFZ Ford Pritsche, LKW Kastenwagen Volkswagen VW 70, Mercedes A 170 CDI 7168 (Erstzulassung 1999), Jeep Wrangler (Erstzulassung 1998), Jeep WJ (Erstzulassung 2000) LKW Chevrolet Tahoe (Erstzulassung 1996), Hanomag F66, Lastkraftwagen Peugeot G*RHY (Erstzulassung 2004), Zentralachsenanhänger Humer GmbH Humer PU 2642 (Erstzulassung 2014).

Die als „Vermietung kurz“ bezeichnete Vermietung umfasst die kurzfristige oder vorübergehende KFZ Vermietung zB für Filmproduktionen und Werbung. Folgende Fahrzeuge stehen im gegenständlichen Jahr für die kurzfristige Vermietung (14 KFZ und ein Anhänger) jedenfalls zur Verfügung:

Cadillac Brougham,
Alfa Romeo 1300 GT Junior (Erstzulassung 1972),
Britisch Leyland Mini 1000MK III (Erstzulassung 1970),
Mercedes 450 SLC (Erstzulassung 1976),
LKW Fiat 230 Ducato (Erstzulassung 1996),
Jeep Grand Cherokee V8 (Erstzulassung 1993),
Land Rover II Station (Erstzulassung 1960),
Steyr Fiat 124 (Erstzulassung 1973),
Mazda MX-5 (Erstzulassung 1996),
Land Rover Series II (Erstzulassung 2007),
Chevrolet Caprice I und II,
Chevrolet Blazer
Austin Morris Cab

Von den beiden Zentralachsenanhänger: Ifor Williams CT-177G (Erstzulassung 2011), Pongratz LPA U (Erstzulassung 2019) ist jeweils einer der kurz und einer der langfristigen Vermietung zuzuordnen.

Das Motorrad Vespa P 200 E (Erstzulassung 1981), Leichtmotorrad Piaggio M45 (Erstzulassung 2013), Motorrad L3 Honda PE03 (Erstzulassung 1985) werden ebenfalls der kurzfristigen Vermietung zugeordnet.

Die Ergebnisermittlung der gesamten KFZ Vermietung wird im Betriebsprüfungsakt wie folgt dargestellt:

Jahr (Beginn in dem Jahr, in dem erstmals Werbungskosten anfallen)	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Ergebnisermittlung:										
Allgemeine und aus Verkäufen										
Erlöse - Allgemeine und aus Verkäufen	0	0	7.500	4.100	7.640	4.000	0			
Abschreibungen	0	0	725	805	899	1.053	1.114	1.114	1.020	926
	1.214	3.179	12.000	1.715	1.715	711	922	922	672	421
Übrige Aufwendungen	6.432	16.422	16.652	13.865	14.463	21.242				
Ergebnis	-7.647	-19.601	-21.877	-12.285	-9.437	-19.007	-2.036	-2.036	-1.692	-1.348
Vermietung Cleaner										
Erlöse - Vermietung Cleaner	16.740	23.172	25.500	29.260	37.690	27.820	34.475			
Abschreibungen	1.155	923	1.131	1.245	2.802	1.717	1.886	1.886	1.677	1.469
Übrige Aufwendungen	10.801	11.649	11.311	9.318	15.249	11.137	0	0	0	0
Ergebnis	4.784	10.601	13.058	18.697	19.639	14.967	32.589	-1.886	-1.677	-1.469
Vermietung Film und ähnl.										
Erlöse - Vermietung Film und ähnl.	7.160	4.030	4.455	0	0	4.012	1.345			
Abschreibungen	3.216	3.200	4.816	5.773	5.170	3.741	3.956	3.316	3.073	1.457
Übrige Aufwendungen	1.631	2.650	1.510	3.159	3.061	2.399				
Ergebnis	2.313	-1.820	-1.870	-8.931	-8.231	-2.128	-2.611	-3.316	-3.073	-1.457
Lohnkosten	0	8.050	13.612	13.042	15.147	14.834				
Ergebnis gesamt	-549	-18.870	-24.301	-15.562	-13.177	-21.003	27.943	-7.238	-6.442	-4.274

Die Einnahmen der 14 Fahrzeuge, Motorräder und Anhänger der kurzfristigen Vermietung ergeben folgendes Bild:

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
0630-010	180,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
0630-016	650,00	280,00	525,00	0,00	0,00	990,00	500,00
0630-022	800,00	330,00	2.080,00	0,00	0,00	820,00	
0630-029	650,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.070,00	
0630-030	650,00	400,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
0630-034	1.700,00	1.180,00	650,00	0,00	0,00	0,00	
0630-035	2.330,00	1.840,00	800,00	0,00	0,00	0,00	
0630-042	x	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
0630-044	x	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
0630-048	x	x	400,00	0,00	0,00	0,00	225,00
0630-049	x	x	0,00	0,00	0,00	0,00	
0630-055	x	x	0,00	0,00	0,00	0,00	
0630-060	x	x	x	0,00	0,00	840,00	620,00
0630-062	x	x	x	0,00	0,00	0,00	
0631-001	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
0631-002	200,00	0,00	0,00	0,00	0,00	208,33	
0631-004	x	x	x	0,00	0,00	83,33	
0631-005	x	x	x	x	x	0,00	
Summe	7.160,00	4.030,00	4.455,00	0,00	0,00	4.011,66	1.345,00

Die kurzfristige Vermietung wird auf der Homepage wie folgt angeboten:

„We have almost the vehicles for every event:
Weddings, Divorces, Funerals, Birthdays, Proms,
Advertising & Filming, Movies & Series.
If we don't have it we'll get it.“

Die (nicht zuordenbaren, allgemeinen) Aufwendungen in Höhe von gesamt € 25.584,28 gliedern sich in Lohnkosten € 13.042,13, AfA für die Reifenmontiermaschine, die Reifenwuchtmaschine, die Hebebühne und die Reparaturbox gesamt € 805,46, AfA geringwertig € 1.322,96 [inkl Werkzeug € 21,55]; Aufwendungen € 3.066,72 sowie € 6.649,50 und Bankspesen € 325,20.

1.3. Verkehrsstrafen

Der Bf. hat von 11.1. bis 21.12.2016 in Summe € 832,60 für Strafmandate (Strafen der Bundespolizei, dem Magistrat und der Bezirksverwaltungsbehörde) als Ausgaben der KFZ-Vermietung geltend gemacht.

1.4. Vermietung (leerstehende) Eigentumswohnung

Der Bf. ist aufgrund des Kaufvertrages vom 22.4.2005, sowie der Vereinbarung über die Berichtigung von Wohnungseigentum vom 10.12.2015, Eigentümer der Wohnung KG EZ W 4 (im 1. Stock) und Wohnung W 6 (im 2. Stock), in der *Adresse

Die Wohnungen liegen übereinander und haben (nahezu) die gleiche m2-Anzahl. Die Wohnungen sind bzw. waren vermietet auf Basis des Friedenszinses. Die Miete der vermieteten Wohnung W 4 von Jänner bis Dezember 2016 betrug monatlich € 235,33 (netto).

Die Wohnung W 6 im 2. Stock ist seit dem Ableben der Mieterin nicht vermietet und steht ab dem Jahr 2008 leer.

Es wurden bis zum streitgegenständlichen Jahr keine Renovierungen vorgenommen und auch keine ernsthaften Versuche unternommen die Wohnung zu vermieten.

Unstrittig ist, dass die folgenden Ausgaben je zur Hälfte beiden Wohnungen zuzurechnen sind.

Die Ausgaben für beide Wohnungen gliedern sich in Betriebskosten € 3.307,58, Abschreibung € 2.321,99, sonstige Werbungskosten € 5.183,96, Zinsen und Kreditkosten € 7.243,22.

Die Vorsteuern betrugen für beide Wohnungen im gegenständlichen Jahr gesamt € 1.598,04.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten und aus den im Verfahrensverlauf angeführten elektronischen Verwaltungsakten, insbesondere aus den Unterlagen des Betriebsprüfungsaktes sowie den Abfragen des Bundesfinanzgerichtes im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung sowie im Internet.

Zur Beschwerdevorlage ist festzuhalten, dass die Darstellung des Sachverhaltes unter Zugrundelegung der bezughabenden Normen im Vorlagebericht dem Verwaltungsgericht ua. einen ausreichenden Überblick über den dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden Sachverhalt (einschließlich der wesentlichen Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens) verschaffen soll. Die angeführten bezughabenden Normen sind nicht verfahrensgegenständlich.

2.1. Apothekerrechnungen

Die Höhe der Apothekerrechnungen ergibt sich aus der Aufstellung des Bf. (OZ 11). Aus der vorliegenden Aufstellung mit dem Text „Apotheke“ kann kein Rückschluss auf eine private oder berufliche Verwendung oder ein Zusammenhang mit einer Erkrankung gezogen werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und "unter Ausschluss jeden Zweifels" das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe im Einzelnen anzuführen sind (Behauptungs- und Nachweispflicht: *Jakom/Peyerl*, EStG¹⁶, § 34 Rz 9 mwN).

2.2. KFZ Vermietung (kurzfristige Vermietung als Einkunftsquelle)

Die Feststellungen zu den KFZ gründen sich auf den Arbeitsbogen KFZ (OZ 9) und die sich darin befindlichen vorgelegten Unterlagen des Bf. sowie der Abgabenbehörde.

Die Zuordnung der KFZ, der Anhänger und Motorräder zu kurz und langfristigen Vermietung ergibt sich aus dem im Arbeitsbogen (OZ 9) befindlichen Anlageverzeichnis und den Inventarnummern welche sich (teilweise) in der Unterlage mit dem Titel „Prognoserechnung Anhang 3 –Abschreibungen“ wiederfinden, sowie den Auszügen der KFZ-Zentralregistrauskunft (aus welchen sich die im Sachverhalt angeführten Daten insbesondere zur Erstzulassung ergeben).

Welcher Anhänger der beiden Zentralachsenhänger der kurz und der langfristigen Vermietung zuzuordnen war, ergibt sich aus dem Betriebsprüfungsakt nicht. Es ergibt sich lediglich aus den handschriftlichen Ergänzungen durch die belangte Behörde in der Prognoserechnung, dass der Anhänger Humer und ein weiterer Anhänger der dauerhaften Vermietung zugeordnet wurden.

Eine Vorhaltsbeantwortung zu folgenden Fragestellungen des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes vom 20.2.2024 ist weder von der Abgabenbehörde noch vom Bf. erfolgt:

I. KFZ-Vermietung:

- Übermittlung der Stellungnahme des Bf. vom 2.10.2019, welche per E-Mail übermittelt wurde (siehe handschriftlicher Vermerk der Niederschrift Seite 5 v.5 OZ 9).

Vorweg wird angemerkt, dass die handschriftlichen Vermerke des Betriebsprüfers in OZ 9 teilweise nicht (nicht gut) lesbar sind.

1. Laut BP-Bericht erfolgt die Vermietung an eine Reinigungsfirma? Handelt es sich dabei um die *** KG?

2. Gibt es schriftliche Mietverträge betreffend die KFZ in der dauerhaften KFZ-Vermietung?

3. Waren sämtliche angeführten Fahrzeuge der langfristigen Vermietung dauervermietet oder waren diese auch teilweise kurzzeitig vermietet?

4. Welche Fahrzeuge befinden sich tatsächlich in der langfristigen und kurzfristigen Vermietung?

4. a) Zuordnung langfristige Vermietung:

Laut Tabelle Anhang 3 Abschreibungen C. mit handschriftlichem Vermerk und dem Anlageverzeichnis vom 31.12.2018, allesamt in OZ 9 und den handschriftlichen Ergänzungen sowie der KFZ-Zentralregistrauskunft und der Ausführung im BP-Bericht werden 9 Fahrzeuge und 2 Anhänger der langfristigen Vermietung zugeordnet.

KFZ Ford Pritsche, LKW Kastenwagen Volkswagen VW 70, Mercedes A 170 CDI 168 (Erstzulassung 1999), Jeep Wrangler (Erstzulassung 1998), Jeep WJ (Erstzulassung 2000) LKW Chevrolet Tahoe (Erstzulassung 1996), Hanomag F66, Lastkraftwagen Peugeot G*RHY (Erstzulassung 2004);

Anhänger: Zentralachsenanhänger Humer GmbH Humer PU 2642 (Erstzulassung 2014).

Somit sind für das Bundesfinanzgericht 8 Fahrzeuge und 1 Anhänger zuordenbar. Welches Fahrzeug ist das 9 und welcher Anhänger?

4 b) Folgende Fahrzeuge werden laut Unterlagen im gegenständlichen Jahr der kurzfristigen Vermietung zugeordnet:

Cadillac Brougham,

Alfa Romeo 1300 GT Junior (Erstzulassung 1972),

Britisch Leyland Mini 1000MK III (Erstzulassung 1970),

Mercedes 450 SLC (Erstzulassung 1976),

LKW Fiat 230 Ducato (Erstzulassung 1996),

Jeep Grand Cherokee V8 (Erstzulassung 1993),

Land Rover II Station (Erstzulassung 1960),

Steyr Fiat 124 (Erstzulassung 1973),

Mazda MX-5 (Erstzulassung 1996),

Land Rover Series II (Erstzulassung 2007),
Chevrolet Caprice I und II,
Chevrolet Blazer
Austin Morris Cab

Laut handschriftlichem Vermerk des Betriebsprüfers in OZ 9 sind 14 KFZ, 2 Motorräder (Honda, Vespa) und ein Anhänger „Fine Cars“ zuzuordnen.

Folgende Motorräder und Zentralachsenanhänger scheinen laut der KFZ-Zentralregistrauskunft auf:

- Motorrad Vespa P 200 E ((Erstzulassung 1981), Leichtmotorrad Piaggio M45 (Erstzulassung 2013), Motorrad L3 Honda PE03 (Erstzulassung 1985)
- Anhänger Ifor Williams CT-177G (Erstzulassung 2011), Pongratz LPA U (Erstzulassung 2019) sind welcher Vermietung zugeordnet?

In der Prognoserechnung wurden vom Betriebsprüfer in Anhang 3 - Abschreibungen D. handschriftlich 4 Motorräder ergänzt.

Welche Fahrzeuge wurden der kurzfristigen Vermietung tatsächlich zugeordnet?

5. Liegen Kaufverträge und Typenscheine der Fahrzeuge im Betriebsprüfungsakt auf bzw. wurden diese vom Bf. abverlangt?

6. Gibt es sonst im Betriebsprüfungsakt Unterlagen die die Zuordnung der Fahrzeuge zur Liebhabereivermutung gem. § 1 Abs 2 LVO begründen (Unterlagen zu den Fahrzeugtypen, Karosserietypen und deren Ausgestaltung)?

7. Aufgrund welcher Feststellungen der Abgabenbehörde wurde von zwei gesonderten Betrieben der kurz- und langfristigen Vermietung ausgegangen (gibt es Feststellungen zur wirtschaftl. Einheit - organisatorische, wirtschaftliche und finanziellen Verflechtung)?

8. In der Prognoserechnung der KFZ Vermietung sämtlicher Fahrzeuge in OZ 9 wurden bis 2019 Einnahmen erfasst. Gibt es Aufstellungen/Unterlagen für die Folgejahre (2020/2021/2022)?

9. Der Beginn wird laut BP-Bericht mit dem Jahr 2013 angeführt. In der Beschwerde führt der Bf. unter Tz2, 2ter Absatz aus „Der Geschäftszweig hat im Jahr 2000 begonnen.“ Diesbezügliche Stellungnahme.

10. Die Vorsteuern wurden laut handschriftlichem Vermerk (OZ 9) „ 1/3 Liebhaberei = € 712,18“ nicht anerkannt? Wie ergibt sich dieser Betrag (Gesamtbetrag des handschriftlichen Vermerkes des Betriebsprüfers nicht lesbar)?

Der Vorsteuerbetrag kann nicht nachvollzogen werden.

Übermittlung von den ursprünglichen USt- und ESt Bescheid.

11. Ist es richtig, dass die Aufwendungen zu 50 % nicht anerkannt wurden und die Vorsteuer zu 1/3 nicht? Diesbezügliche Stellungnahme.

12. Nichtzuordenbare Aufwendungen/Aufteilung:

Wurde der Bf. aufgefordert die nichtzuordenbaren Aufwendungen aufzugliedern bzw. Unterlagen vorzulegen, gibt es diesbezügliche Unterlagen (von Fragestellungen an den Bf.)? Laut BVE gibt es keine Stundenaufzeichnungen betreffend die Lohnkosten. Gibt es Unterlagen zu den Bankspesen und zu den Positionen „Aufwand zuordenbar“ und „Aufwand nichtzuordenbar“? Es stellt sich die Frage ob der „Aufwand zuordenbar“ nach dem Titel zuordenbar ist und keiner Aufteilung zu unterziehen ist.

Da keine Vorhaltsbeantwortung erfolgte, nimmt das Bundesfinanzgericht unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung und eigenmächtiger Recherche aufgrund nachstehenden Überlegungen den obig angeführten Sachverhalt als erwiesen an.

Fahrzeuge für die Vermietung an eine Reinigungsfirma müssen nach der allgemeinen Lebenserfahrung andere Voraussetzungen erfüllen, als Fahrzeuge für eine Filmvermietung. Der Bf. führt selbst aus, dass für die Filmvermietung spezielle Fahrzeuge gefordert werden. Dass es sich um einen „(Gesamt-)Pool“ an Fahrzeugen für beide Vermietungen handelt, kann daher nicht gefolgt werden.

Der Bf. untergliedert in der von ihm vorgelegten „Prognoserechnung vom 19.8.2019“ für die Jahre 2013 bis 2022 in Einnahmen, Abschreibungen und Aufwendungen in Gruppen. Die Gruppen werden mit folgenden Überschriften betitelt: Gruppe A (Allgemeine Einnahmen, Abschreibungen aus Maschinen und Geschäftseinrichtung, Lohnkosten), Gruppe B (Einnahmen aus Verkäufen, die dem allgemeinen Geschäftsbetrieb dienen, Abschreibungen und Aufwendungen, die nicht der Vermietung selbst dienen) sowie Gruppe C (Einnahmen, Abschreibungen und Aufwendungen für die dauerhafte Vermietung von KFZ und Anhänger) und Gruppe D (Einnahmen, Abschreibungen und Aufwendungen für die kurzfristige und vorübergehende Vermietung zB Werbung, Filmdreh uä. dienende Fahrzeuge). Laut der Aufstellung des Bf. sind 9 KFZ und 2 Anhänger in Gruppe C (dauervermietete KFZ) und 14 KFZ und 4 Motorräder der kurzfristigen Vermietung zugeordnet. Einer Dreiteilung in allgemeiner Geschäftsbetrieb, langfristige Vermietung und kurzfristige Vermietung), wie vom Bf. in der Beschwerde angedeutet, kann nicht gefolgt werden. Der Bf. gibt im Schreiben vom 19.8.2019 an: „Die Anlagen Gruppe A und B dienen dem Gesamtgeschäftsbetrieb, eine Trennung nach Sparten ist nicht möglich.“ Laut der Aufstellung des Bf. sind 9 KFZ und 2 Anhänger in Gruppe C (dauervermietete KFZ) und 14 KFZ und 4 Motorräder der Gruppe D (kurzfristige Vermietung) zugeordnet. Aus den Aufstellungen ergibt sich, dass der Bf. selbst die Fahrzeuge in kurzfristige und langfristige Vermietung untergliedert.

Die Internetrecherche des Bundesfinanzgerichtes zu den Fahrzeugtypen der kurzfristigen vermieteten KFZ:

Dacillac Brougham um einen „full-size luxury car“ (siehe https://en.wikipedia.org/wiki/Cadillac_Brougham). Auf anderen Homepages wird das Fahrzeug als „Elegante Luxuslimousine und Limousine der oberen Mittelklasse mit luxuriöser Ausstattung bezeichnet“ (<https://www.xxx.at/auto/cadillac/cadillac-brougham/>).

Dieser feine Alfa Romeo GT 1300 Junior ist die ‚Lusso‘ (Luxus) version des GT 1300 (siehe <https://www.classicgarage.de/archiv/alfa-romeo-giulia-gt-1300-junior-lusso-1975>).

Der Mercedes-Benz 450 SL ist ein ikonischer Oldtimer, der von 1973 bis 1980 hergestellt wurde. Es war ein zweitüriges Roadster-Coupé, das mit einem abnehmbaren Hardtop und einem Stoffverdeck ausgestattet war. Der 450 SL war eine beliebte Wahl für Menschen, die ein luxuriöses, aber dennoch sportliches Auto suchten (<https://www.classic-oldtimer.at/autos/mercedes-benz/mercedes-benz-450/>).

Der Fiat Ducato ist ein Kleintransporter. Die Serie II (Typ 230) wurde ab März 1994[1] wieder von der Sevel produziert und war auch wieder mit verschiedenen Aufbauten erhältlich.

Der Jeep Grand Cherokee ist ein SUV der Oberen Mittelklasse und wird als Luxus-SUV bezeichnet (https://de.wikipedia.org/wiki/Jeep_Grand_Cherokee).

Der Fiat 124 ist ein Modell der unteren Mittelklasse mit leicht sportlichem Charakter, das zwischen Frühjahr 1966 und Sommer 1975 gebaut wurde. Das Fahrzeug eignet sich auch für sportliche Oldtimer-Rallyes und Bergwertungen (siehe <https://www.oldtimer-auktionen.at/auktionen/auctions/oldtimer/steyr-fiat-124-spezial-1970/>).

Bei dem Land Rover II Station handelt es sich um einen Geländewagen (siehe https://de.wikipedia.org/wiki/Land_Rover_Series).

Der Mazda MX-5 ist ein Sportwagen (Roadster) (siehe https://de.wikipedia.org/wiki/Mazda_MX-5).

Der Chevrolet Blazer ist ein in den USA von General Motors produziertes SUV. (https://de.wikipedia.org/wiki/Chevrolet_Blazer).

Der Austin Morris Cab ist ein von Sommer 1959 bis Herbst 2000 produzierter Mini. (siehe [https://de.wikipedia.org/wiki/Mini_\(Auto\)](https://de.wikipedia.org/wiki/Mini_(Auto))).

Daraus ergibt sich, dass bei den zuvor genannten Fahrzeugen einerseits der Kategorie Luxusfahrzeuge zugeordnet werden muss. Andererseits sind die Fahrzeuge der Kategorie Geländewagen, SUV, Mini, somit verschiedenste Typen und Marken unterschiedlichen Epochen zuzuordnen.

Die Erstzulassungsdaten sind in den Auszügen der KFZ-Zentralregistrauskunft (OZ 9) ersichtlich.

Richtig ist zwar, dass es sich wie vom Bf. moniert, nicht nur wie von der Abgabenbehörde ausgeführt, um fast ausschließlich Großlimousinen handelt. Jedenfalls sind all diese Fahrzeuge, wie in den zuvor genannten Internetseiten und dort ersichtlichen Bilder exklusive Fahrzeuge und Karosserietypen, welche zum überwiegenden Teil älteren Baujahres sind. Die

Fahrzeuge sind - wie vom Bf. richtigerweise angeführt - keine Oldtimer, weisen aber mit Erstzulassungsjahr 1960, 1970, 1972 etc. ein erhebliches Alter auf.

Solche Fahrzeuge sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keine Fahrzeuge die sich für eine „normale“ Vermietung an eine Reinigungsfirma eignen.

Beispielsweise liegt der Kraftstoffverbrauch bei einem Dacillac Brougham je nach Motorisierung und Baujahr bei minimal 10,23 und maximal 13,07 L pro 100 km (siehe www.us-cars-forum.de/nuetzliches/kraftstoffverbrauch-CADILLAC-FLEETWOOD+BROUGHAM+boRWDbc.html).

Diese Fahrzeuge (Geländewagen, Sportwagen, Luxuslimousinen etc.) sind aufgrund ihrer Spezialität in der Ausführung (Karosserie) und bedingt durch ihr Alter und das „Aussehen“ für die kurzfristige Vermietung für Filmdrehs, Werbung etc. geeignet und nicht für eine Vermietung an eine Reinigungsfirma.

Auch wenn die Abschreibungen der gegenständlichen Fahrzeuge mit geringen Beträgen angesetzt sind, sei erwähnt, dass laut Internetabfrage (xxx.at) des Bundesfinanzgerichtes gewisse Fahrzeuge (wie zB der Alfa Romeo GT 1300 Junior mit einem Baujahr 1972 mit Kaufpreis € 59.990,-) einen erheblichen Kaufpreis aufweisen, welche nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dem Luxussegment zuzuordnen ist.

Der Bf. führt selbst in der Stellungnahme an, dass es sich um Fahrzeuge handelt, welche bunt gemischt aus verschiedensten Epochen und Herstellerländern stammen, um bei einer Anfrage auch eine Auswahl anbieten zu können.

Der Bf. führt in der Stellungnahme (E-Mail vom 2.10.2019) selbst aus, dass es unbestritten sei, dass es sich nicht um Alltagsautos für die Beförderung von Personen oder den Warentransport handelt. Es handle sich um für einen Teilbereich des Gewerbes angeschaffte Fahrzeuge, welche einen eigenen Geschäftszweck erfüllen. Weiters führte der Bf. aus, es gäbe 3 Anbieter von Filmfahrzeugen in Ostösterreich.

Für das Bundesfinanzgericht ergibt sich in freier Beweiswürdigung und ist es für dieses vollkommen richtig, dass die Abgabenbehörde eine Untergliederung in zwei Betriebe hinsichtlich der kurz- und langfristigen Vermietung vorgenommen hat. Eine Vermietung von Fahrzeugen für Film und Fernsehen kann organisatorisch und wirtschaftlich eigenständig bestehen.

Bei der Frage der Ertragsfähigkeit einer Betätigung, handelt es sich um eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (vgl VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171).

Der Bf. gibt im Schreiben vom 13.8.2019 selbst an: Die Geschäftssparte D (kurzfristige Vermietung) sei derzeit noch nicht lukrativ. Es seien verschiedenste Fahrzeuge angeschafft worden, um eine breite Streuung anbieten zu können. Die Abschreibungen werden bis zum Jahr 2021 sukzessive zurückgehen und sich für das Jahr 2022 noch einmal halbieren.

Es ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, wenn sich lediglich im Jahr 2013 ein positives Ergebnis aus der Bewirtschaftung ergibt, weiterhin in den Folgejahren weitere KFZ angeschafft werden. Insbesondere im Jahr 2015 und 2016 werden trotz Verluste mehrere Fahrzeuge angeschafft (siehe Prognoserechnung Gruppe D – Abschreibung in OZ 9) und dennoch mit diesen folglich keine Einnahmen erwirtschaftet. Lediglich der Mazda MX-5 konnte im Jahr 2015 € 400 lukrieren und ein weiteres Fahrzeug der angeschafften Fahrzeuge erwirtschaftete im Jahr 2018 Einnahmen. Auch wenn der Bf. in der Beschwerde vorbringt, dass aus privaten und gesundheitlichen Gründen im Jahr 2016 und 2017 dieser Geschäftszweig nicht „bearbeitet werden konnte“, ergibt sich auch in den Folgejahren kein positives Ergebnis. Im Jahr 2018 waren die Einnahmen € 4.012, Abschreibungen € 3.741. Im Jahr 2019 vermindern sich diese sogar und es ergibt sich ein negatives Ergebnis, wenn lediglich die Abschreibungen in Abzug gebracht werden (Einnahmen € 1.345, Abschreibungen € 3.956).

Zusammengefasst wurde, wie aus der Tabelle ersichtlich lediglich im Jahr 2013 ein positives Ergebnis verzeichnet. In den folgenden 6 Jahren war dieses negativ. Eine Prognose für einen Gesamterfolg konnte nicht nachgewiesen werden.

Die Abschreibungen betragen im Jahr 2020 und 2021 jeweils über € 3.000 Euro. Einnahmen werden nicht verzeichnet.

Aus dem Akt der Finanzverwaltung ergibt sich, dass im Jahr 2020 wieder eine Schätzung erfolgte, somit keine Unterlagen vorliegen. Im Jahr 2021 liegen laut Vorbringen des Bf. in der Eingabe vom 25.10.2023) zurzeit keine Unterlagen vor, da der Steuerakt im Zuge einer Renovierung in Verlust gegangen sei. Der Bf. führt weiters selbst in der Stellungnahme vom 2.10.2019 aus, dass die Arbeit in diesem Teilbereich nur über einen langen Zeitraum aufzubauen sei.

Der Abschreibungszeitraum der Fahrzeuge wird vom Bf. mit 7 Jahren (siehe Anlageverzeichnis vom 31.12.2018). Aus welchen Gründen 7 Jahre und nicht die gesetzmäßige mindestens 8-jährige Nutzungsdauer festgelegt wird, ist nicht nachvollziehbar.

Ein positives Ergebnis konnte innerhalb des Zeitraumen von 2013 bis 2019 lediglich im ersten Jahr erwirtschaftet werden.

Für das Bundesfinanzgericht ist dieser Zeitraum im gegenständlichen Fall ausreichend für die Beurteilung der Prognose einer Einkunftsquelleneigenschaft.

Die Feststellung im oben angeführten Sachverhalt zur Homepage des Bf. sind auf www.*xxx*.at ersichtlich.

Aufteilung Aufwand:

Die Feststellungen zu den nicht zuordenbaren, allgemeinen Aufwendungen ergeben sich aus dem Betriebsprüfungsakt (OZ 9), insbesondere der Aufstellung „Auto“ sowie dem Anlageverzeichnis Stand 31.12. 2018.

Die Aufteilung der Aufwendungen der Abgabenbehörde der nicht zuordenbaren, allgemeinen Aufwendungen kann vom Bundesfinanzgericht aus folgenden Überlegungen nachvollzogen

werden: Lohnkosten fallen laut Vorbringen des Bf. für den Mechaniker an. Es kann nicht nachvollzogen werden, dass dieser (nahezu) ausschließlich nur an Fahrzeugen arbeitet, welche dauerhaft Mieteinnahmen lukrieren (=langfristige Vermietung).

Die AfA –Beträge (Hebebühne, etc.) sind ebenfalls der Reparaturwerkstätte zuzurechnen, die für die Reparatur der Fahrzeuge benötigt wird. Es ist jedenfalls davon auszugehen, dass die Mechanikerleistungen für die Fahrzeuge der kurzfristigen Vermietung anfallen. Eine Zuordnung der weiteren im Sachverhalt angeführten Positionen bleibt mangels Vorhaltsbeantwortung ungeklärt.

Eine Aufklärung der angeführten Positionen nimmt der Bf. weder in seinen Ausführungen in der Betriebsprüfung, noch in der Beschwerde, noch im Vorlageantrag vor.

Somit ist eine prozentuale Aufteilung aller Positionen vorzunehmen. In welchem Ausmaß diese erfolgen muss, lässt der Bf. jedoch ungeklärt.

Die Abgabenbehörde hat betreffend die Aufteilung der Aufwendungen auf den Unterlagen der Betriebsprüfung angemerkt, dass aufgrund der zugeordneten KFZ zu der dauerhaften Vermietung (9 Fahrzeuge) und der kurzfristigen Vermietung (18 Fahrzeuge) eine Aufteilung von 1/3 zu 2/3 erfolgen soll.

Ausgehend von der Argumentation des Bf., dass für die kurzfristige Vermietung weniger Aufwand verursache, werden jedoch in der Einkommensteuer 50 % der Aufwendungen und nicht nur 1/3 der kurzfristigen Vermietung zugeordnet. Mangels Stundenaufzeichnungen könne nur auf diese Weise aufgeteilt werden. Diese Aufteilung ist für das Bundesfinanzgericht ebenfalls die denklogischste.

Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Bf. eine Mitwirkungspflicht trifft. Über Verlangen der Abgabenbehörde müssen Betriebsausgaben nachgewiesen oder, falls dies nicht zumutbar ist, glaubhaft gemacht werden (§ 138 BAO). Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen, die der Abgabenbehörde auf Verlangen zur Einsicht vorzulegen sind. Eine Stellungnahme zur Klärung des Aufteilungsverhältnisses oder diesbezügliche Unterlagen erfolgte bis dato nicht.

Für das Bundesfinanzgericht ist die Zuordnung/Aufteilung der Abgabenbehörde aufgrund des Vorbringens (insbesondere auch in der Beschwerdeentscheidung) nachvollziehbar. Es entspricht vollkommen der allgemeinen Lebenserfahrung, dass für Fahrzeuge die in betrieb und dauervermietet sind, jedenfalls mehr Reparaturen und Wartungsarbeiten anfallen als für jene Fahrzeuge, die nicht in dauerhaftem Betrieb sind.

Somit ist die Aufteilung 50% und nicht nur 1/3 der Kosten nachvollziehbar, wenn man sich der Argumentation des Bf. anschließt, dass Fahrzeuge die dauerhaft vermietet sind jedenfalls mehr Reparaturaufwand haben, als jene, die der kurzfristigen Vermietung zugeordnet sind.

Betreffend die von der Abgabenbehörde vorgenommene Aufteilung der Vorsteuern erachtet das Bundesfinanzgericht eine 1/3 zu 2/3 Aufteilung im Verhältnis der Zuordnung zur kurz und langfristigen Vermietung in gegenständlichem Fall als einem sachgerechten Aufteilungsschlüssel.

2.3. Verkehrsstrafen

Laut Liste „Strafmandate“ (OZ 9) handelt es sich um Strafmandate der BP*, MA*, BH V und W im gegenständlichen Jahr und ist daher von Strafmandaten und Verwaltungsstrafen (wie zB Organstrafverfügung, Anonymverfügung, Strafverfügung) von der Bundespolizei, dem Magistrat und der Bezirksverwaltungsbehörde auszugehen.

2.4. Vermietung (leerstehende) Eigentumswohnung

Der Fragenkatalog zu Punkt II. Vermietung und Verpachtung des Vorhaltes vom 20.2.2024 wurde weder von der Abgabenbehörde noch vom Bf. beantwortet.

Die Eigentumsverhältnisse und Feststellungen zu den Wohnungen ergaben sich aus den Abfragen des Bundesfinanzgerichtes im Grundbuch, insbesondere aus dem Sachbeschluss vom 22.1.1985 und der Nutzwertermittlung vom 04.03.1984 (zur Lage der Wohnungen und der Größe) sowie den im Arbeitsbogen (OZ 12) befindlichen Unterlagen und Auszügen sowie den darin befindlichen Angaben des Bf. in der Eingabe mit der Überschrift „Prognoserechnung“ mit Datum 22.8.2019. Im Betriebsprüfungsbericht und der Beschwerdeentscheidung der Abgabenbehörde wird lediglich ausgeführt, dass es sich um 2 Wohnungen im 1. und 2. Stock handelt.

Aus der vom Bundesfinanzgerichtes durchgeführten Abfrage im Grundbuch ergibt sich aus den Grundbuchauszügen, dass der Bf. Eigentümer der W4 und W6 ist (jeweils Kaufvertrag vom 22.4.2005). In den von der Abgabenbehörde vorgelegten Grundbuchauszügen war der Bf. als Eigentümer der W2 und W6 ersichtlich.

Die Berichtigung und Neunummerierung der Wohnungen des Hauses und so auch betreffend die Wohnungen des Bf. ergibt sich bereits aus der Vereinbarung über die Berichtigung von Wohnungseigentum vom 10.12.2015.

Die m2-Anzahl der beiden gegenständlichen Wohnungen ergibt sich aus dem durch das Bundesfinanzgericht aus dem Grundbuch abgefragten oa. Nutzwertermittlung.

Die weiteren Feststellungen zur Vermietung gründen sich auf folgender Überlegungen:

In der Stellungnahme vom 2.10.2019 führt der Bf. aus, dass eine Wohnung mit einem Altvertrag vermietet sei, die andere stehe seit geraumer Zeit leer. Die Sanierung der Wohnung würde eine Investition erfordern, welche 2016 nicht zur Verfügung stand. Der notwendige Geldbetrag habe gefehlt, die Sanierung der Wohnung hätte durch Eigenkapital erfolgen sollen. Der Kredit für die Anschaffung der beiden Objekte im Jahr 2016 sei bereits zur Gänze getilgt. Dass dies länger dauern könne dürfe nicht verwundern, das Vermeiden von neuerlichem Verschulden sei in der Wirtschaft ein nicht unübliches Vorgehen.

Bereits daraus ergibt sich für das Bundesfinanzgericht eine mangelnde Bereitschaft des Bf. eine Sanierung der Wohnung durchzuführen, um diese in Folge (zu einem höheren Preis) vermieten zu können und resultierend daraus eine mangelnde Vermietungsabsicht des Bf..

Auch wenn die Abgabenbehörde keinerlei nähere Feststellungen zum baulichen und räumlichen Zustand der Wohnung getroffen hat, kann das Bundesfinanzgericht den Ausführungen der Abgabenbehörde zur mangelnden Vermietungsabsicht aufgrund nachstehender Überlegungen folgen.

Aus dem Vorbringen des Bf. in OZ 12 zur „Prognoserechnung“ mit Datum 22.8.2019 ergibt sich, dass aufgrund eines Parifizierungsfehlers die Wohnungsnummern geändert wurden.

Weiters wird vom Bf. ausgeführt, dass der „Mangel im Grundbuch“ bislang einen Verkauf bzw. sonstige Verwertung jeder einzelnen Wohnung im Haus hindert und auch Investitionen im Haus nicht problemlos seien.

Die Berichtigung und Neunummerierung der Wohnungen des Hauses und so auch betreffend die Wohnungen des Bf. ergibt sich aus der Vereinbarung über die Berichtigung von Wohnungseigentum vom 10.12.2015.

Dem Vorbringen des Bf. (OZ 12), dass die Vermietung keinen wirtschaftlichen Sinn ergäbe kann nicht gefolgt werden. Der Bf. führt widersprüchlich dazu in der Beschwerde aus, dass sich eine positive Prognose ergeben würde. Laut Vorbringen des Bf. fallen ab dem Jahr 2017 die Kreditkosten (€ 7.243,22) und sonstigen Werbungskosten (€ 5.183,96) nicht mehr an. Würde man den selben Mietzins (gesamt € 2.823,96) für beide Wohnungen annehmen (ohne die laut Bf. nicht mehr anfallenden Kreditkosten und Werbungskosten anzusetzen), ergäbe sich bereits ein positives Ergebnis für Folgejahre für die (leerstehende) Wohnung.

Der Bf. führt selbst aus, dass beide Wohnungen auf Basis des Friedenszinses entwertet seien. Genauere diesbezügliche Unterlagen, wie Mietverträge, wurden keine vorgelegt.

Es ist nicht nachvollziehbar, dass eine Wohnung vermietet werden kann und eine nicht, obwohl es sich um zwei „gleichartige“ Wohnungen handelt und die vermietete Wohnung Einnahmen von zumindest jährlich € 2.823,96 erwirtschaftet. Mietzinsbeschränkungen, welche durch gesetzliche Regelungen wie der Friedenszins (oder jene im Mietrechtsgesetz [kurz MRG]), sind

für die Überprüfung des Vorliegens der Vermietungsabsicht unbeachtlich (siehe dazu auch die Ausführungen in der rechtlichen Beurteilung).

Der Bf. bringt selbst vor, dass die einzig sinnvolle Variante die Generalsanierung der Wohnung sei, um diese in eine Kategorie A zu bringen. Die Wohnung sei in die Kategorie D einzustufen, für eine Sanierung sei bisher kein Geld zur Verfügung gestanden und die Sanierung könne im Jahr 2020 begonnen werden. Der Bf. selbst nimmt eine Kategorisierung der Wohnung (laut MRG) vor, stuft diese in eine Kategorie zur Vermietung ein. Ungeachtet dessen, ob sich das gegenständliche Objekt überhaupt im Anwendungsbereich des MRG befindet, steht daher fest, dass aufgrund der Kategorisierung grundsätzlich eine vermietbare Wohnung vorliegt, da ansonsten keine Zuordnung zu einer Kategorie erfolgen könnte. Die Kategorisierung im MRG dient der Einstufung der Höhe des Mietzinses für Wohnungen, die in den Anwendungsbereich des MRG fallen, und richtet sich nach dem Ausstattungszustand der Wohnung.

Ob bisher eine Sanierung der Wohnung im Jahr 2020, wie vom Bf. angegeben, stattgefunden hat, kann vom Bundesfinanzgericht nicht festgestellt werden.

Aus dem E-Mail vom 2.10.2019 des Bf. an die Abgabenbehörde wird vom Bf. zur Niederschrift in der Stellungnahme (Seite 2 -3 zur Vermietung) ausgeführt, dass sich beide Wohnungen auf einem sehr alten Stand der Technik befinden [...].

Angemerkt wird, dass aus dem Akt der Finanzverwaltung in den Folgejahren die Einkünfte von der Abgabenbehörde (wie auch in den Vorjahren) wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen geschätzt wurden. Es liegen dem Bundesfinanzgericht auch keine diesbezüglichen Daten vor.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes bestand die Möglichkeit die leerstehende Wohnung zu vermieten, auch wenn sich diese laut Vorbringen des Bf. nicht in einem baulichen Zustand einer Kategorie A Wohnung befunden hat, so hätte diese zu einem (niedrigeren) Mietzins vermietet werden können, wie dies der Bf. auch mit der 2ten Wohnung tat.

Es wäre am Bf. gelegen eine Vermietungsabsicht durch geeignetes Vorbringen und Unterlagen darzulegen. Eine solche ist im gegenständlichen Akt und besonders für das streitgegenständliche Jahr für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar.

Es mag zwar zutreffen, dass - wie der Bf. angeführt hat – die Problematik betreffend der Parifizierung des Hauses das Vorantreiben allfälliger Sanierungspläne (Generalsanierung) verzögert bzw. behindert haben könnte, doch ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dies nicht allein kausal für den Umstand, dass bereits seit dem Ableben der ehemaligen Mieterin im Jahr 2007 keine Mieterlöse mehr erzielt wurden.

Eine Vorhaltsbeantwortung zu den folgenden Fragestellungen des Bundesfinanzgerichtes ist weder von der Abgabenbehörde noch vom Bf. erfolgt:

1. Liegen Mietverträge betreffend die 2 Wohnungen vor?

2. Die Vermietung der nicht als Einkunftsquelle qualifizierten Wohnung erfolgte bis 2007 (laut BP Bericht) oder 2008 (laut Schreiben des Bf. 22.8.2019 in OZ 12 vorletzter Absatz)?

3. Es wird von 2 gleichartigen Wohnungen ausgegangen (siehe Anhang zu Tz6 Beilage zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung).

Inwiefern sind diese gleichartig? Gleiche m2 Anzahl, gleicher Zustand?

Gibt es betreffend des baulichen Zustandes Unterlagen bzw. auch zum Vorbringen auf Seite 3 zu Tz 3 des Bf. in der Beschwerde zur Lastenfreistellung (Parifizierung des Hauses das Vorantreiben allfälliger Sanierungspläne)? Ist eine Sanierung nach 2019 – wie vom Bf. in der Beschwerde vorgebracht - erfolgt?

Welche Unterlagen wurden diesbezüglich vom Bf. abverlangt?

In der Beschwerdevorentscheidung wird von der Abgabenbehörde erneut ausgeführt, dass von keiner ernsthaften Vermietungsabsicht ausgegangen werden könne. Einer Beschwerdevorentscheidung kommt – wie bereits oben angeführt - die Bedeutung eines Vorhaltes zu. Die Abgabenbehörde hat in der Begründung das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen dargelegt, und ist es Sache des Bf. sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis auseinanderzusetzen (VwGH 10.03.1994, 92/15/0164).

Im Vorlageantrag wurde lediglich auf die Beschwerde verwiesen und keinerlei weiteres Vorbringen erstattet.

Weitere Vorgangsweisen des Bf., die auf eine Absicht zur Erzielung von Einnahmen schließen lassen, wurden keine für die gegenständliche Wohnung getätigt.

Für das Bundesfinanzgericht steht aufgrund der obigen Ausführungen die mangelnde Vermietungsabsicht im gegenständlichen Jahr fest.

Zusammengefasst zu den obigen Punkten ist auszuführen, dass Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises bedürfen.

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 (§ 167 Abs. 1 und 2 BAO).

Vor diesem Hintergrund durfte das Gericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt Österreich gem. § 323b Abs. 1 BAO an die Stelle des angefochtenen Bescheides erlassenden Finanzamtes Graz-Stadt getreten ist.

3.1.1 Apothekerrechnungen

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Dasselbe gilt nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Rechtliche Beurteilung:

Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörden gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Wie im Betriebsprüfungsbericht von der Abgabenbehörde ausgeführt können private Apothekerrechnungen keine Werbungskosten darstellen.

Der Bf. gibt selbst in der Beschwerde an: „die Apothekerrechnungen sind zwar nicht (nur) privater Natur...“. In der Beschwerdevorentscheidung wurde ausgeführt: „es wurden keine Nachweise vorgelegt, dass die Apothekerrechnungen nicht privater Natur wären. Dem Beschwerdeführer wurde im Verlauf der Prüfung mehrfach die Möglichkeit zur Stellungnahme und Vorlage von Belegen und Nachweisen bezüglich der beanstandeten Prüfungspunkte gegeben.“

Es wäre Sache der Bf. gewesen, im Betriebsprüfungsverfahren bzw. im Vorlageantrag die in der Beschwerdeentscheidung der Abgabenbehörde gewonnenen Feststellungen zu widerlegen. Wie bereits oben ausgeführt, trifft die diesbezügliche Beweispflicht den Steuerpflichtigen.

Angemerkt wird, dass Arzneimittel nur dann als zwangsläufig in Sinne des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung anzusehen sind, wenn sich ihr Beitrag zur Heilung oder Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung und damit die medizinische Notwendigkeit hinreichend erwiesen ist. Wobei wie bereits oben angeführt die Beweispflicht beim Bf. liegt.

Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

3.1.2 KFZ Vermietung (kurzfristige Vermietung als Einkunftsquelle)

Rechtliche Grundlagen:

Die für den beschwerdegegenständlichen Fall maßgeblichen Bestimmungen der 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 – in der Folge LVO), BGBl 33/1993 idF BGBl II 15/1999, lauten wie folgt:

§ 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. [...]

§ 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.

[...]

Abschnitt II

Umsatzsteuer

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

Die Maßgeblichen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes in der für den beschwerdegegenständlichen Fall geltenden Fassung (BGBl. Nr. 201/1996) lauten:

§ 2. (1)

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig 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....

[...]

(5) Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt

1. [...]

2. eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Rechtliche Beurteilung:

Nach § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO ist Liebhaberei zu vermuten bei einer **Betätigung**, wenn Verluste entstehen 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, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Diese Vermutung kann nach § 2 Abs. 4 LVO 1990 nur widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange zu vermuten, als die Vermutung nicht durch eine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit im Sinn des vorstehenden Satzes widerlegt wird.

Beurteilungseinheit:

Gemäß § 1 Abs. 1 letzter Satz der LVO ist Liebhaberei „für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen“.

Untersuchungsgegenstand für die Liebhabereiprüfung ist die einzelne Einkunftsquelle (jedes selbständige Leistungspotential nach § 2 EStG). Diese wird nach der Verkehrsauffassung abgegrenzt (VwGH 25.2.2004, 2000/13/0092 zur wirtschaftl. Einheit, die von der organisatorischen, wirtschaftl und finanziellen Verflechtung abhängt, technische Zusammenhänge weisen darauf hin; *Wieser* FJ 99, 7 zum einheitl Betrieb). Auch innerhalb ders Einkunftsart ist jede Einkunftsquelle getrennt zu prüfen (VwGH 29.7.97, 96/14/0065); eine „gesamtwirtschaftl Betrachtungsweise“ bezogen auf die gesamte Tätigkeit des StPfl. ist nicht anzustellen (VwGH 22.4.98, 95/13/0129). Wie aus der Beweiswürdigung ersichtlich besteht zwar eine gewisse organisatorische Verflechtung (zB. betreffend den Mechaniker ,der Reparaturen an allen Fahrzeugen durchführt), diese begründet aber keine wirtschaftliche oder finanzielle Verflechtung die eine einheitliche Einkunftsquelle für die kurz und langfristige Vermietung zu begründen vermag. Die kurzfristige Vermietung ist im gegenständlichem Fall als eine eigenständige Einkunftsquelle zu qualifizieren.

Liebhaberei § 1 Abs. 2 Z 1 LVO:

Prinzipiell ist jede Einkunftsquelle als selbständiges Leistungspotential eine einzelne Beurteilungseinheit und somit im Hinblick auf Liebhaberei getrennt zu prüfen (VwGH 20.10.2016, 2001/15/0150).

Der „Bewirtschaftungstatbestand“ setzt für seine Anwendbarkeit die Erfüllung von drei Tatbestandsmerkmalen voraus:

1. Die Betätigung muss ihrem wesentlichen Inhalt nach in der Bewirtschaftung eines Wirtschaftsgutes liegen.
2. Das Wirtschaftsgut muss sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen.
3. Das Wirtschaftsgut muss typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Nach § 1 Abs. 2 LVO sind darunter zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, und Luxuswirtschaftsgüter zu verstehen. Ob sich ein Wirtschaftsgut nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet, hängt wesentlich von dessen Beschaffenheit (Art, Größe, Umfang, Anzahl und Ausstattung) ab. Auf die konkrete Nutzung kommt es hingegen nicht an.

Sofern die Vermietung nicht im Rahmen einer gewerblichen Vermietung (zB Miet- bzw Leihautogewerbe), sondern in der Überlassung einzelner bestimmter Fahrzeuge (zB „Oldtimer“ oder exklusiver Fahrzeuge zu bestimmten Anlässen, wie zB Hochzeit) besteht, ist von einer Betätigung iSd § 1 Abs. 2 Z 1 LVO auszugehen (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²³, *Liebhabeereiverordnung Rz 572*).

In der Judiakur werden unter dem Begriff Luxuswirtschaftsgüter Luxusfahrzeuge beispielsweise Oldtimer angeführt. (*Jakom, EStG 2019, § 2 Rz 265; Brennsteiner/Zangerl-Reiter in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG LVO (Stand 1.10.2018, rdb.at) Rz 14*).

Die Qualifikation der Wirtschaftsgüter ist zwar abstrakt (ohne Berücksichtigung persönlicher Verhältnisse), dennoch aber auf Umstände des Einzelfalles bezogen zu sehen, worunter insbesondere die Anzahl und Umfang der Wirtschaftsgüter und die Qualität der Betätigung zu verstehen sind (E 21.12.2016, Ro 2015/13/0002, 2017/123, 203; E 22.2.2017, Ra 2016/13/0047, 2017/284, 609).

Wie aus der Beweiswürdigung ersichtlich, sind Fahrzeuge im beschwerdegegenständlichen Fall sind zwar nicht unter die Kategorie Oldtimer einzustufen, weisen jedoch ein erhebliches Erstzulassungsalter auf. Es handelt sich einerseits um Fahrzeuge die der Kategorie Luxusfahrzeuge und andererseits, aufgrund der speziellen Typen, verschiedenster Herstellerländern und Epochen sowie Karosserien, exklusiven Fahrzeugen zuzuordnen sind. Die Luxuswirtschaftsgüter stehen auch im Zusammenhang mit der Lebensführung. Die Betätigung wird in kleinerem Umfang (siehe Einnahmen) ausgeführt und ist auch als Ausfluss einer Sammelleidenschaft zu sehen.

Prognose:

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs.2 Z 1 LVO liegt Liebhaberei gemäß § 2 Abs. 4 LVO dann nicht vor, wenn die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird. Die Tätigkeit muss somit objektiv ertragfähig sein, d.h. innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss ermöglichen, was der Steuerpflichtige nachzuweisen oder glaubhaft zu machen hat (*Doralt*, Einkommensteuergesetz, § 2 LVO, Tz 453).

Der jeweils gültige Beobachtungszeitraum ist vom Einzelfall abhängig. Ob die Betätigung erfolgreich gestaltet werden kann, ist anhand einer Prognoserechnung zu beurteilen, eine Kriterienprüfung findet nicht statt (VwGH 28.06.2006, 2002,13/0036).

Eine realistische Prognoserechnung vorzulegen und ein positives Gesamtergebnis anhand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen ist Sache des Steuerpflichtigen und nicht der Finanzverwaltung (VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055).

Sie umfasst die seit Beginn der Tätigkeit tatsächlich angefallenen und im absehbaren Zeitraum erwartbaren Einnahmen und Aufwendungen sämtlicher Jahre mit gleicher Bewirtschaftung (VwGH 27. 11. 2017, Ro 2016/15/0007). Allenfalls sind die steuerlichen Ergebnisse vom sich Betätigenden in der Prognoserechnung zu adaptieren (*Rauscher/Grübler*, Steuerliche Liebhaberei², Rz 195 f).

Die bloße Behauptung erwartbarer Überschüsse reicht für die steuerliche Anerkennung der Verluste nicht aus (VwGH 20. 12. 2012, 2009/15/0033).

Ein positives Gesamtergebnis ergibt sich anhand der vorliegenden Daten für die kurzfristige Vermietung im Zeitraum 2013 bis 2019 nicht.

Aufteilung Aufwendungen:

Erzielt ein Steuerpflichtiger Einkünfte aus verschiedenen Einkunftsquellen, sind Aufwendungen nach ihrem wirtschaftlichen Zusammenhang der jeweiligen Einkunftsquelle zuzurechnen bzw. sind auf diese einzelnen Quellen aufzuteilen (VwGH 19. 12. 2013, 2010/15/0124).

Ist eine eindeutige Zuordnung nicht möglich, so ist die Abgabenbehörde grundsätzlich berechtigt, bei Zuordnung der Aufwendungen zu den einzelnen Tätigkeiten vom Verhältnis der jeweils erzielten Einnahmen auszugehen. Die Aufteilung kann sich allenfalls am Einnahmenschlüssel orientieren (VwGH 29. 5. 2001, 2001/14/0090 ua.). In gegenständlichem

Fall war grundsätzlich – wie von der Abgabenbehörde durchgeführt – ein Aufteilungsschlüssel nach der Zuordnung der Fahrzeuge durchzuführen.

Wenn der Steuerpflichtige mit diesem Aufteilungsschlüssel nicht einverstanden ist, liegt es an ihm, eine den tatsächlichen Verhältnissen eher entsprechende Aufteilung der Aufwendungen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (VwGH 8.10.1985, 83/14/0237; *Marschner in Jakom EStG*, 16. Aufl. (2023), § 4, IX. Betriebsausgaben Rz 279).

Der (abweisenden) Beschwerdeentscheidung kommt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs Vorhaltscharakter zu (vgl. zB. VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125). Es wäre Sache der Bf. gewesen, im Vorlageantrag die in der Beschwerdeentscheidung der Abgabenbehörde gewonnenen Feststellungen zu widerlegen. Dem Bf. wurde vom Bundesfinanzgericht aufgrund des Vorhaltes erneut die Möglichkeit eingeräumt.

Ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung durch den Bf. erfolgte im beschwerdegegenständlichen Jahr nicht.

Die durch die Abgabenbehörde erfolgte Aufteilung in Höhe von 50% war für das Bundesfinanzgericht wie in der Beweiswürdigung ausgeführt nachvollziehbar und war die Beschwerde daher in diesem Punkt abzuweisen.

Vorsteuer:

§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 sieht vor, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), nicht unternehmerisch ist. Umsätze aus einer solchen Tätigkeit unterliegen daher einerseits nicht der Umsatzsteuer, andererseits können die mit einer derartigen Tätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden.

Liebhaberei in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht ist anzunehmen, wenn unter Bedachtnahme auf den Betriebsgegenstand und die Art der Betriebsführung Gewinne oder Einnahmenüberschüsse überhaupt nicht erwirtschaftet werden können, sodass eine Person dann nicht Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist, wenn ihre Tätigkeit auf Dauer gesehen und unter Anwendung objektiver Kriterien Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (vgl VwGH vS 3. 7. 1996, 93/13/0171).

Der für das Einkommensteuerrecht entwickelte Begriff der Liebhaberei hat auch im Umsatzsteuerrecht grundsätzlich Bedeutung; für die objektive Ertragsfähigkeit ist in derartigen Fällen kein anderes Kriterium heranzuziehen als die Prognose auf die Erzielung eines Gesamterfolges innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes (vgl VwGH 17. 10. 2001, 98/13/0025; VwGH 28. 2. 2002, 99/15/0001).

Entsprechend waren auch die Vorsteuern, welche die kurzfristige Vermietung betreffen, in der von der Abgabenbehörde vorgenommenen Aufteilung nicht abzugsfähig (zur Aufteilung siehe Punkt „Aufteilung Aufwendungen“ sowie die diesbezügliche Beweiswürdigung).

3.1.3. Verkehrsstrafen

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG 1988 sind Strafen und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden nicht abzugsfähig.

Rechtliche Beurteilung:

Das Abzugsverbot umfasst alle Strafen und Geldbußen, die von nationalen Gerichten oder Verwaltungsbehörden bzw. von Organen der EU verhängt werden, somit auch die gegenständlichen Strafmandate.

Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

3.1.4. Vermietung (leerstehende) Eigentumswohnung

Rechtliche Grundlagen:

Einkommensteuerlich relevant sind nur Betätigungen, die zu Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 führen. Der Überprüfung, ob eine Betätigung auf Grund permanent auftretender Verluste als Einkunftsquelle anzusehen ist oder ob Liebhaberei vorliegt, ist deshalb die Untersuchung vorzulagern, ob insoweit überhaupt ein einkommensteuerbarer Vorgang vorliegt (*Doralt/Renner*, EStG, § 2 Tz 324 und 504).

Rechtliche Beurteilung:

Die Vermietung von Eigentumswohnungen führt grundsätzlich zur Prüfung der einzelnen Wohnungen auch im gleichen Mietwohnhaus (VwGH 10.2.87, 85/14/0142; 29.2.12, 2008/13/0029; 25.4.19, Ro 2018/13/0006, insb wenn die Wohnungen an verschiedene Personen vermietet sind).

Der Überprüfung, ob eine Betätigung auf Grund permanent auftretender Verluste als Einkunftsquelle anzusehen ist, oder ob Liebhaberei vorliegt, vorgelagert ist eine Untersuchung dahingehend, ob insoweit ein einkommensteuerbarer Vorgang vorliegt, wofür jedoch bloße Absichtserklärungen nicht ausreichend sind (*Doralt/Renner*, EStG, § 2 Tz 324 und 504; *Jakom/Laudacher*, EStG § 2 Rz 227).

Voraussetzung dafür ist jedoch, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (aufgrund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über reine Absichtserklärungen hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann.

Die bloß behauptete, nicht nach außen getretene Vermietungsabsicht reicht hingegen nicht (VwGH 25.11.2010, 2009/15/0126; VwGH 28.5.2015, 2012/15/0104; ua.).

Der auf die Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Es genügt dabei nicht, dass die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten ins Auge gefasst wird (VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016; 23.6.1992, 92/14/0037).

Grundsätzlich können Betriebsausgaben und Werbungskosten nach ständiger Rechtsprechung des VwGH unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige Einnahmen im einkommensteuerrechtlichen Sinn erzielt, wie unter den gleichen Voraussetzungen auch Vorsteuern schon vor der Erzielung von Entgelten im umsatzsteuerlichen Sinn abziehbar sein können. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Betriebsausgaben/Werbungskosten (Vorsteuern) vor der Erzielung von Einnahmen (Entgelten) ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (Entgelterzielung) entweder auf Grund bindender Vereinbarungen oder auf Grund sonstiger über eine bloße Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann, weil der auf die Erzielung von Einnahmen (Entgelten) gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen nach außen hin eindeutig in Erscheinung getreten ist (vgl. VwGH 28.5.2008, 2008/15/0013 mwN).

Dies alles setzt aber voraus, dass überhaupt die Möglichkeit besteht, Einnahmen bzw. Entgelte zu erzielen. Im Beschwerdefall ist diese Möglichkeit nicht verwehrt.

Die Frage, ob eine Vermietungsabsicht besteht, ist mit der Wahl jener Möglichkeit zu beantworten, die nach dem Gesamtbild der äußeren Verhältnisse den höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 13.9.2006, 2002/13/0063).

Dass das Vorgehen der Bf. allenfalls "unwirtschaftlich" oder unzweckmäßig war, ist für die Frage, ob Vermietungsabsicht bestand, nicht entscheidend (VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016).

Es geht dabei aber nicht darum, dem Abgabepflichtigen eine bestimmte, von der Abgabenbehörde als wirtschaftlich zweckmäßig erachtete Gestaltung der Vorbereitungsphase vorzugeben, sondern darum, die nach außen in Erscheinung getretene Vorgangsweise des Abgabepflichtigen daraufhin zu untersuchen, ob sie auf die Erzielung von Einnahmen und Entgelten gerichtet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. März 2008, 2007/15/0134).

Wie aus der Beweiswürdigung ersichtlich, ist in gegenständlichen Fall für das Bundesfinanzgericht keinerlei nach außen hin in Erscheinung tretende Absicht zur Vermietung des Objektes vom Bf. erkennbar.

Da - wie bereits erwähnt die Überprüfung des Vorliegens einer Betätigung jener auf Annahme von Liebhaberei vorgelagert ist - ist im gegenständlichen Fall nicht von Relevanz, ob bislang ein Totalüberschuss erzielt worden ist bzw. welcher Zeitraum hierfür angefallen ist.

Auch die Frage, ob Unwägbarkeiten oder auf Grund gesetzlicher Bestimmungen zwangsweise niedrige Mieten kausal für Werbungskostenüberschüsse waren, ist aus diesem Grund bedeutungslos. Wobei angemerkt wird, das für die Berechnung des Gesamtüberschusses gesetzlich beschränkte Mietzinse durch marktübliche zu ersetzen sind (VwGH vom 30.3.2011, 2005/13/0148).

Eine Neubewirtschaftung des Objektes und somit eine Einkunftsquelle kann vom Bf. jederzeit realisiert werden.

Liegt eine „nicht mehr entfaltete Tätigkeit vor“, sind damit im Zusammenhang stehende Ausgaben nicht abzugsfähig (UFS 26.11.2008, RV/0951-L/06, *Renner ecolex* 09/59).

Die Kürzung der Ausgaben wurde von der Abgabenbehörde richtigerweise in Höhe der Hälfte der Ausgaben vorgenommen, zumal die Wohnungen die gleiche m² -Anzahl aufweisen.

Vorsteuern:

Von der Abgabenbehörde wurden diesbezüglich die Vorsteuern in Höhe von € 799,02 (die Hälfte der gesamten Vorsteuern für beide Wohnungen in Höhe von € 1.598,04) nicht anerkannt. Die Höhe der Vorsteuern ist unstrittig.

Die Abgabenbehörde hat richtigerweise die Vermietung der Wohnung nicht als Einkunftsquelle und als Folge dessen, die auf die Wohnung entfallenden Vorsteuern als nicht abzugsfähig beurteilt.

Es ist der Abgabenbehörde Recht zu geben, dass - ungeachtet des Umstandes, dass, wie oben begründet, keine Einkunftsquelle vorliegt - der Entschluss der Bf. zur Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen (Entgelten) jedenfalls bis zur Erlassung der angefochtenen Bescheide keineswegs klar in Erscheinung getreten ist.

Hinsichtlich der rechtlichen Grundlagen wird zunächst auf das Angeführte unter Punkt 2. KFZ-Vermietung verwiesen.

Die Voraussetzungen einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung und Verpachtung gelten grundsätzlich auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern, bevor noch Entgelte aus der Vermietung erzielt werden (vgl. VwGH 28.05.2008, 2008/15/0013).

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Die Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine selbständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dient [dienen soll] (*Ruppe/Achatz* in *Ruppe/Achatz* (Hrsg), Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁵ (2017) zu § 2 UStG).

Dies gilt einerseits für den Bereich der Einkommensteuer, andererseits auch für jenen der Umsatzsteuer (d.h. Nichtanerkennung geltend gemachter Vorsteuerbeträge), zumal insoweit eine einheitliche Betrachtungsweise Platz greift (VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082).

Kann der sich Betätigende keine Betätigungsabsicht nachweisen, so hat die Abgabenbehörde den (negativen) Einkünften bzw. dem Vorsteuerabzug die steuerliche Anerkennung zu versagen, ohne eine Liebhabereibeurteilung vornehmen zu müssen. Denn eine mangels Betätigungsabsicht nicht entfaltete Betätigung entzieht sich einer Beurteilung ihrer konkreten Ertragsaussichten ebenso, wie einer Untersuchung daraufhin, ob sie durch die Absicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes veranlasst ist (*Rauscher/Grübler* in *Steuerliche Liebhaberei* in *Rechtsprechung und Verwaltungspraxis* (2007), 5.1 Allgemeine Vorprüfung Rz 54).

Zulässig ist jede Methode, die eine wirtschaftlich zutreffende Zuordnung der Vorsteuerbeträge gewährleistet. Nach der Rechtsprechung wird der Flächenschlüssel als sachgerechte Aufteilungsmaßstab angesehen (VwGH 23.2.2010, 2007/15/0289). Nichts anderes kann in gegenständlichen Fall gelten und wurde richtigerweise eine Kürzung der Hälfte der Vorsteuern der Abgabenbehörde in der Betriebsprüfung durchgeführt.

Die Beschwerde war in allen Beschwerdepunkten abzuweisen.

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.

Da im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs. 4 B-VG nicht vor (vgl VwGH 25.2.2016, Ra 2016/16/0006), weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Graz, am 23. April 2024