

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., S-Straße-xx, Gde X, vertreten durch die XY-Steuerberatung, E-Straße-xy, GDe Y, über die Beschwerden vom 14. August 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich, Postfach 260, 1000 Wien, vom 5. und 13. August 2019 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 und Einkommensteuer für die Jahre 2011, 2012 und 2014 bis 2016 (St.Nr. aa-bbb/ccdd) zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) hat in den Streitjahren in seinen Einkommensteuererklärungen neben Einkünften aus selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb und Kapitalvermögen ua. auch negative Einkünfte aus der Vermietung der mit Kaufvertrag vom 6. April 2010 um gesamt 296.339,40 € angeschafften und am 26. Juli 2016 wieder veräußerten Wohnung (B3) samt Pkw-Einstellplätze (11 u. 12) in GDE Z, H-Straße-zz, geltend gemacht. Umsatzsteuerlich begehrte der Bf. im Hinblick auf die Anschaffung der in Rede stehenden Wohnung (samt Einrichtung und geringwertige Wirtschaftsgüter) für das Jahr 2010 Vorsteuerbeträge iHv 54.339,26 € in Abzug zu bringen.

Im Zuge von entsprechenden (das Beschwerdejahr 2011 betreffenden) Vorhalteverfahren [vgl. abgabenbehördliches Ergänzungsersuchen vom 29.3.2012 wie auch vom 16.4.2012,

wonach der Bf. ua. im Hinblick auf das neu vermietete Objekt "H-Straße-zz" ersucht wurde, die geplante Sondertilgung im Jahr 2019 mit entsprechenden Unterlagen (Sicherstellungen) zu belegen, eine Kopie des Scheidungsurteils vorzulegen, zumal es sich bei der Mieterin um seine Ex-Frau handle und daher fraglich sei, ob für sie Unterhaltszahlungen zu leisten seien, darzulegen, wie sie die Miete finanzierte, sowie Überweisungsbelege betreffend die Miete für die Monate Mai und Juni 2010 nachzureichen; weiters wurde der Bf. aufgefordert, die geltend gemachten Abschreibungen betreffend "*Anlagevermögen Betriebsausstattung*" (2.227,48 €) sowie "*Anlagevermögen GWG*" nachzuweisen (494,44 €)] wurde von Seiten des Bf. (vgl. E-Mail der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 10.4.2012) unter Vorlage von Bankauszügen betreffend die Eingänge der Mieten Mai und Juni 2010 ua. erklärt, dass Bf.-Ehegattin nicht die Ex-Frau des Bf. sei; er sei nicht geschieden. Es habe sich um eine kurze Trennungsphase gehandelt, inzwischen lebe Frau des Bf. wieder bei ihrem Mann. Die Wohnung sei danach sofort wieder vermietet worden. Frau des Bf. verfüge über eigenes Vermögen und habe die Mieten aus eigenem aufgebracht.

Nach zunächst erklärungskonformer vorläufiger Veranlagung des Bf. gemäß § 200 Abs. 1 BAO zur Umsatzsteuer 2010 sowie Einkommensteuer 2011, 2012 sowie 2014 bis 2016 ersetzte das Finanzamt diese vorläufigen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vom 27. April 2012 (U 2010), vom 27. April 2012 bzw. nach Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 2012 (E 2011), vom 3. Juni 2014 (E 2012), vom 4. November 2015 bzw. nach Änderung gemäß § 295 BAO vom 7. Juli 2017 (E 2014), vom 11. August 2017 (E 2015) sowie vom 11. August 2017 (E 2016) durch endgültige Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für diese Jahre gemäß § 200 Abs. 2 BAO (datiert mit 5.8.2019, wobei die diesbezüglichen Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und jeweils mit Bescheid vom 13.8.2019 ersetzt wurden). Dabei ging das Finanzamt davon aus, dass es sich bei der in Rede stehenden Vermietungstätigkeit des Bf. um keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes bzw. um keine Einkunftsquelle iSd Einkommensteuergesetzes handle; angesichts des im abgeschlossenen Zeitraum 2010 bis 2017 erzielten Werbungskostenüberschusses iHv 14.633,06 € sei die gegenständliche Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 LVO zur Liebhaberei zu erklären. Da es sich umsatzsteuerlich ebenfalls um Liebhaberei handle, könnten die 2010 geltend gemachten Vorsteuern im Zusammenhang mit der Anschaffung der Liegenschaft iHv 54.339,26 € nicht geltend gemacht werden. Des Weiteren unterlägen auch die Umsätze der in Rede stehenden Vermietung nicht der Umsatzsteuer. Der steuerbare Umsatz 2010 würde deshalb von 106.059,51 € auf 100.139,51 €, die 20%igen Umsätze würden von 82.447,94 € auf 82.047,94 € sowie die 10%igen Umsätze von 12.439,69 € auf 6.919,69 € reduziert. Die Vorsteuern (KZ 060) würden von 64.864,64 € auf 10.525,38 € korrigiert.

In den gegen diese Sachbescheide vom 5. bzw. 13. August 2019 von der steuerlichen Vertretung im Namen und Auftrag des Bf. erhobenen Beschwerden vom 14. August 2019 wandte sich die steuerliche Vertretung dagegen, dass die Vermietung der Liegenschaft "H-

Straße“ zur Liebhaberei erklärt worden sei und führte dazu im Wesentlichen aus, dass der Bf. die Wohnung „H-Straße“ im April 2010 als langfristige Anlage und als Pensionsvorsorge angeschafft und sofort nach Kauf fremdüblich vermietet habe. Die Vorsteuer aus dem Kaufpreis sei mit 49.389,90 € in Abzug gebracht worden. In der eingebrachten Prognoserechnung über 20 Jahre habe sich ein Totalüberschuss von 18.898,63 € ergeben. Die Zinsen seien für das 1. Jahr mit 2,5% und für die 19 Folgejahre des Vorschauzeitraumes mit 6% angesetzt worden. Im abgeschlossenen Zeitraum (Anschaffung bis Veräußerung) habe der Werbungskostenüberschuss 14.633,06 € betragen. Laut Prognoserechnung habe der Werbungskostenüberschuss für den gleichen Zeitraum 52.458,00 € betragen. Die tatsächlichen Ergebnisse seien somit erheblich besser als prognostiziert gewesen. Bei Aufrechterhaltung der Vermietung - ohne Veräußerung - wäre voraussichtlich bereits im Jahr 2021, also nach 11 Jahren, ein Totalüberschuss entstanden.

Der Verkauf der Wohnung sei am 26. Juli 2016 erfolgt; der Verkaufspreis iHv 298.000,00 € sei am 23. März 2017 zugeflossen. Mit einem Teil des Verkaufserlöses sei das beim Kauf aufgenommene Darlehen zurückbezahlt worden. Der Restbetrag sei zusammen mit anderen Mitteln, insgesamt 100.000,00 €, für einen Einschuss in die DS GmbH verwendet worden. An dieser Gesellschaft sei der Bf. zu 50% beteiligt.

Der Bf. habe zum Zeitpunkt der Anschaffung der Wohnung nicht geplant, diese vorzeitig zu verkaufen.

Vielmehr hätten negative Umstände im wirtschaftlichen und privaten Umfeld den Bf. gezwungen, die Wohnung „vorzeitig“ zu veräußern. Der Bf. sei an mehreren Gesellschaften direkt oder indirekt beteiligt. Einige dieser Gesellschaften, wie die BE GmbH, TS KG (vor Umgründung: TD GmbH), DS GmbH, AL GmbH und SS GmbH, seien in einer wirtschaftlich schlechten Lage (gewesen). Für diese Gesellschaften habe sich der Bf. persönlich bei der Bank verbürgt. Von der finanzierenden Bank, der Ab Mb, seien Gesellschaftereinschüsse eingefordert worden, um den Fortbestand zu gewährleisten. Um diese Einschüsse leisten zu können, sei der Bf. gezwungen gewesen, neben anderem Privatvermögen auch die Wohnung „H-Straße“ zu verkaufen.

Dazu sei noch die Scheidung von seiner Ehegattin im Jahr 2016 als weitere Unwägbarkeit im Bereich der privaten Lebensführung gekommen.

Die Wohnungsvermietung „H-Straße“ stelle einen Anwendungsfall iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993/33 dar. Eine Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle setze voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten sei. Aus § 2 Abs. 4 erster Satz LVO ergebe sich, dass die Betätigung objektiv ertragsfähig sein müsse.

Die Ertragsfähigkeit der Wertanlage habe mit der Vorschaurechnung glaubhaft gemacht werden können. Die eklatant besseren Ergebnisse als prognostiziert hätten die Profitabilität unter Beweis gestellt.

In den Liebhabereirichtlinien 2012 (BMF-01Q203/0599-VI/6/2011) sei unter RZ 70 angeführt: Bei Beurteilung eines abgeschlossenen Betätigungszeitraumes seien grundsätzlich nur die

Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraumes heranzuziehen. Lässt die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit von vornherein keinen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten, liege ungeachtet der Gründe, die zur Beendigung der Betätigung geführt hätten, jedenfalls Liebhaberei vor. Werde eine Betätigung, für die ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) innerhalb des absehbaren Zeitraumes zu erwarten gewesen sei, vor Erzielen dieses Gesamterfolges beendet, sei für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn Unwägbarkeiten im Sinne der Rz 16 vorlägen.

Andernfalls habe der Steuerpflichtige den Nachweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Betätigung (zumindest) bis zum Erreichen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) ausgerichtet gewesen sei und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben habe (Verweis zur Vermietung: VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343).

#### RZ 16

Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften sei nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg (Gesamtgewinn, Gesamtüberschuss), sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, welche als Kennzeichen des subjektiven Ertragsstrebens nach außen in Erscheinung trete. Würden daher durch unerwartete Umstände (zB unvorhersehbare Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Vertragsverhältnisses, Zahlungsunfähigkeit eines Mieters, schwere Erkrankung, Arbeitsunfähigkeit und vergleichbare Unwägbarkeiten) unvorhergesehene Aufwendungen oder Einnahmenausfälle auftreten, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirkten, seien diese Umstände allein der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich (Verweis auf VwGH 2.3.2006, 2006/15/0018; VwGH 22.3.2006, 2002/13/0158; VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038; VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; VwGH 3.7.1996, 92/13/0139).

#### RZ 21

Werde eine Betätigung vor Erzielen eines positiven Gesamtergebnisses ohne Vorliegen eines unvorhersehbaren und unabwendbaren Ereignisses beendet und wäre im absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) erzielbar gewesen, habe der Steuerpflichtige den Nachweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zum Erreichen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) ausgerichtet gewesen sei und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben habe (Verweis zur Vermietung: VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343).

Auch eine Bestätigung der AB MB über die Wertpapieransparung für eine Sondertilung im Jahr 2019 zeige, dass die ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Vermietungstätigkeit bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses gewesen sei. Der Entschluss, die Wohnung zu verkaufen, habe sich aus einer Notlage heraus ergeben. In diesem Zusammenhang komme nach der Rechtsprechung auch solchen Umständen steuerlich beachtliche Indizwirkung zu, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen. Würden durch derartige Umstände unvorhergesehene Verluste (bzw. entgehende Einnahmen)

auftreten, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirkten, so seien diese Verluste für sich allein der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich (Verweis auf VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343; VwGH 23.11.2000, 95/15/0177; VwGH 14.12.2005, 2002/13/0001).

Als Unwägbarkeiten würden nach Rechtsprechung (Verweis auf VwGH 27.4.2000, 99/15/0012; VwGH 23.11.2000, 95/15/0177; VwGH 3.7.2003, 99/15/0017; VwGH 14.12.2005, 2002/13/0001, und VwGH 11.11.2008, 2006/13/0199), Lehre (Verweis auf Doralt<sup>4</sup>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 367 zu § 2 EStG 1988; Renner, SWK 10/2004, S 373; Rauscher, SWK 19/2004, S 625; Langheinrich, Ryda, FJ 2001, S 84) und Verwaltungspraxis (Verweis auf Abschnitt 6.2 LRL 1997) auch der "Verlust" der persönlichen Arbeitskraft und andere Ereignisse, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen, gelten.

Voraussetzung sei aber, dass die Unwägbarkeit nicht von vornherein zu erwarten oder bekannt gewesen sei.

Im Erkenntnis RV/6100406/2012 vom 06. Dezember 2018 habe sich das BFG unter anderem mit der Frage auseinandergesetzt, ob der Verkauf eines Vermietungsobjekts vor Erzielung eines Gesamtüberschusses, wegen wirtschaftlicher Probleme im Einzelunternehmen des Eigentümers des Vermietungsobjekts, nachträglich zu einer Liebhabereibeurteilung für das Vermietungsobjekt führen könne, wenn das Vermietungsobjekt objektiv geeignet sei, einen Gesamtüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraums zu erwirtschaften. Das BFG sei in seiner Beurteilung zu dem Ergebnis gekommen, dass die wirtschaftlichen Probleme im Einzelunternehmen des Eigentümers des Vermietungsobjekts eine Unabwägbarkeit darstelle, die nichts an der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit ändere.

Im Erkenntnis vom 24. Juni 1999, 97/15/0082, habe der VwGH klargestellt, dass nicht eine - selbst aus rein privaten Motiven erfolgte - Einstellung einer Betätigung vor Erreichen eines Gesamterfolges für eine Liebhabereibeurteilung maßgebend sei, sondern (Zitat:) *"die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu betrachten ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen. Nicht ein tatsächlicher erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten."*

Auch Jakom/Laudacher, EStG, 2016, § 2 Rzn 261 ff, würden auszugsweise Folgendes schreiben:

Unwägbarkeiten, die ein positives Gesamtergebnis im absehbaren Zeitraum verhinderten, seien bei der Prognoserechnung nicht miteinzubeziehen, vorausgesetzt es erfolge eine rasche wirtschaftlich sinnvolle Reaktion. Das gelte auch für private Gegebenheiten (Konkurse, Krankheiten, usw.), sofern sie unvorhersehbar gewesen seien ....

Die Vermietung der Eigentumswohnung "H-Straße" stelle eine Einkunftsquelle dar, weil der Verkauf vor Erreichung eines Gesamtüberschusses nicht von vornherein geplant gewesen sei,

sondern aus einer Notlage heraus erfolgt sei; die Vermietung hätte bei Fortführung voraussichtlich schon nach 11 Jahren einen Totalüberschuss erwirtschaftet und wäre somit ertragsfähig gewesen.

Es werde daher beantragt, die Vermietung "H-Straße-zz" als Einkunftsquelle anzuerkennen und die oben genannten Bescheide entsprechend abzuändern.

Im Rahmen eines weiteren Vorhalteverfahrens (vgl. Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde vom 24.8.2020, wonach der Bf. ersucht wurden, folgende Fragen - belegt durch entsprechende Nachweise - zu beantworten:

*"- Für den Zeitraum 2011-2016 sind die Zahlungseingänge der Mieteinnahmen, evt. getätigte außerordentliche Rückzahlungen für den aufgenommenen Kredit, die Betriebskosten sowie die Hinterlegung der Kautions mittels Kontoauszüge nachzuweisen.*

*- Die Ergebnisse zwischen der Prognoserechnung und den tatsächlichen Werbungskosten weichen ab und ergeben sich offenbar aus den Finanzierungskosten. Sie werden ersucht diese Differenzen aufzuschlüsseln und zu erklären.*

*- Wann fand die Scheidung von Ihrer Frau statt? Welche Folgen für die Vermietung der Liegenschaft ergaben sich daraus?*

*- Nachweise für die Notwendigkeit des Einschusses sowie der in diesem Zusammenhang getätigten Zahlung(en) sind zu erbringen.*

*- Was geschah mit dem Sondertilgungsfonds und welchen Endstand wies dieser auf?"*)

legte der Bf. mit Anbringen vom 5. November 2020 Bankauszüge, Kontenblätter, eine Ausfertigung des Scheidungsvergleiches vom tt.mm. 2016, Schreiben der Ab Mb vom 15. September 2020 betreffend "Kapitaleinbringung DS GMBH 20.4.2017" sowie vom 11. April 2012 betreffend "Wohnungsfinanzierung Konto aaaabbbb H-Straße-zz" (Sondertilgung 2019) vor und gab Nachstehendes an:

***"Nachweis Miete für den Zeitraum 2011-2016***

*Die Bankauszüge der Bank XY sind unvollständig, weil sie teilweise nicht auffindbar sind. Vollständig hingegen sind die Vermietungskonten der Buchhaltung, aus denen die Mietüberweisungen für das Objekt H-Straße ersichtlich sind. Sollten die Bankauszüge der fehlenden Zeiträume unbedingt erforderlich sein, können diese - für meinen Mandanten kostenpflichtig - bei der Bank XY erhoben werden. Kautionen wurden keine eingefordert. (Beilage 1)*

***Abweichung tatsächliche Werbungskosten zu Prognoserechnung***

*Die Prognoserechnung wurde im Jahr 2010 erstellt. Es war damals gängige Praxis der Finanzämter, Vorscheurechnungen nur dann zu akzeptieren, wenn ein Finanzierungszinssatz von mindestens 6% zum Ansatz gelangte. Tatsächlich waren die Konditionen bei der AB MB so, dass die Zinsen an den RZB-Refi 3 Monatssatz gebunden waren, plus einen Aufschlag von 1,375%, mindestens aber 2%. Aufgrund der bekannten Zinsentwicklung blieb auch in den Folgejahren der Zinssatz im Wesentlichen bei 2%. (Beilage 2)*

***Scheidung***

*Die Scheidung erfolgte am tt.mm.2016. Die Scheidung hatte insoweit einen Einfluss auf die Vermietung, als von Bf. eine Ausgleichszahlung in Höhe von Euro 16.800 an die geschiedene Ehegattin zu bezahlen war, was neben den schlecht laufenden Geschäften in seinen Unternehmen eine weitere Belastung bedeutete. (Beilage 3)*

#### **Nachweis der Notwendigkeit des Einschusses**

*In der Beilage wird ein aktuelles Schreiben der AB MB übermittelt. Der Verkaufspreis aus dem Verkauf der Liegenschaft H-Straße ist erst im April 2017 geflossen und in der Folge teilweise zur Leistung des von der Bank geforderten Einschusses verwendet worden. Die Unternehmen TS KG und DS GmbH sind in den letzten Jahren immer mehr in finanzielle Bedrängnis geraten. (Beilage 4)*

#### **Sondertilgungsfonds**

*Die für die Wohnungsfinanzierung H-Straße zusätzlich angesparten Mittel sind noch vorhanden, da aufgrund des vorzeitigen Verkaufs die Darlehen aus dem Verkaufserlös getilgt werden konnten. Allerdings dient dieser Fonds ebenso wie getätigte Einschüsse als Sicherheit für die Schulden bei der Ab Mb. (Beilage 5)“*

Das Finanzamt wies in der Folge die in Rede stehenden Beschwerden jeweils mit Beschwerdevorentscheidung (Verf 40) vom 1. Februar 2021 als unbegründet ab; auf die ausführlichen, begründenden Ausführungen der Abgabenbehörde wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit über FinanzOnline eingebrachtem Anbringen vom 25. Februar 2021 stellte die steuerliche Vertretung des Bf. den (nicht näher begründeten) Antrag auf Vorlage *“der gegenständlichen Beschwerdevorentscheidung vom 1. Februar 2021“*, welche *“gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 vom 13.8.2019 sowie den Umsatzsteuerbescheid vom 5.8.2019 erging“*, an das Bundesfinanzgericht. Gleichzeitig begehrte sie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Nach entsprechender abgabenbehördlicher Vorhaltung (vgl. diesbezügliches E-Mail vom 23.3.2021, wonach die steuerliche Vertretung des Bf. um Übermittlung des Mietvertrages mit der ehemaligen Ehegattin vom 16.04.2010, der Email vom 10.04.2012 betreffend die Bestreitung der Mietzahlungen durch die ehemalige Ehegattin aus eigenem Vermögen, die E-Mail vom 11.04.2012 betreffend den mündlichen Mietvertrag mit der steuerlichen Vertretung sowie die Höhe der vereinbarten Miete samt Mietzahlungen, des Kontoauszuges des Jahres 2013 betreffend die Unterhaltszahlungen des Bf. an seine ehemalige Ehegattin ersucht wurde) gab die steuerliche Vertretung des Bf. mit E-Mail vom 30. März 2021 unter Vorlage seiner E-Mail vom 10. April 2012, von Kontoauszügen und einer Kopie des Mietvertrages vom 16. April 2010 noch an, dass er die E-Mail, in welcher es um den mündlichen Mietvertrag mit ihm gegangen sei, nicht mehr finde. Er habe sich im Frühling 2011 von seiner damaligen Frau getrennt und habe sich daher eine Wohnung suchen müssen. Dass der Bf. kurzfristig eine Wohnung verfügbar gehabt habe, habe sich für ihn gut getroffen. Den Bf. habe er damals

schon mehr als zehn Jahre gekannt. Einen schriftlichen Mietvertrag sei beiderseits nicht für notwendig gehalten worden. Beweise für die Mietzahlungen lege er bei. Für die ersten vier Monate finde er keine Zahlungen mehr, vermutlich habe er diese von einem anderen Privatkonto bezahlt, die Auszüge aber nicht aufbewahrt. Die Wohnung habe er ab Juli 2011 bis einschließlich August 2012 gehabt.

Mit Vorlagebericht vom 19. April 2021 legte das Finanzamt - wie dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei gab die Abgabenbehörde nach entsprechenden Sachverhaltsdarstellungen an, dass ihrer Ansicht nach aus dem Inhalt des gegenständlichen Vorlageantrages hervorgehe, dass sich dieser auf den gesamten Zeitraum beziehe, der Gegenstand der Beschwerdeentscheidung(en) gewesen sei. Daher würden auch die Beschwerden betreffend die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 vorgelegt. Da im Vorlageantrag keine weiteren Argumente vorgebracht worden seien, könne im Übrigen auf die Ausführungen in der Begründung der Beschwerdeentscheidung(en) verwiesen werden.

Mit (dem der Abgabenbehörde zur Kenntnis übermitteltem) Anbringen (E-Mail *“Bitte um Kontaktaufnahme“*) vom 6. August 2025 hat die steuerliche Vertretung des Bf. noch darauf hingewiesen, dass

- ☐ der **Verkauf der Immobilie ausschließlich aufgrund unvorhergesehener finanzieller Schwierigkeiten** erfolgt sei,
- ☐ und **nicht bereits im Vorfeld geplant** gewesen sei.

Die tatsächlichen Vermietungsergebnisse lägen **deutlich über den Erwartungen** der Prognoserechnung: Während in der Prognose mit 6 % Zinsen kalkuliert worden seien, würden diese real wesentlich niedriger ausfallen. In Summe läge das Ergebnis für den Zeitraum **2010–2016 um über 33.000,00 € günstiger** als ursprünglich prognostiziert.

Herr Bf. habe durch Unterlagen nachgewiesen, dass die Vermietung **nicht auf einen befristeten Zeitraum angelegt gewesen sei**. Die Beendigung der Tätigkeit habe sich **erst nachträglich durch die finanziellen Belastungen** ergeben, insbesondere im Zusammenhang mit Haftungen gegenüber der Ab Mb.

Es werde in diesem Zusammenhang auf das **Erkenntnis des VwGH vom 14. Dezember 2023, Ra 2023/13/0051-8**, verwiesen. Dort werde klargestellt, dass eine Einstufung als Einkunftsquelle auch dann möglich sei, **wenn keine Unwägbarkeiten vorlägen** - selbst wenn die Vermietungstätigkeit aus persönlichen Gründen vorzeitig beendet worden sei.

Im Fall von Herrn Bf. lägen die Voraussetzungen für eine Einkunftsquelle jedenfalls vor - sowohl im Hinblick auf die **ursprüngliche Absicht der nachhaltigen Gewinnerzielung** (als Altersvorsorge) als auch auf Basis der **konkreten wirtschaftlichen Ergebnisse**, die bereits einen deutlichen Überschuss hätten erwarten lassen (es wird in diesem Zusammenhang auch auf den

Aktenvermerk betreffend ein diesbezügliches Telefonat mit der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 7.8.2025 verwiesen).

Nach entsprechender Ladung der Parteien des gegenständlichen finanzgerichtlichen Verfahrens zur mündlichen Verhandlung hat die steuerliche Vertretung des Bf. mit Anbringen vom 4. November 2025 ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ausdrücklich zurückgezogen.

### **Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:**

Vorab sei erwähnt, dass sich das Finanzgericht grundsätzlich den Ausführungen bzw. Einschätzungen der Abgabenbehörde anschließt; es wird deshalb ausdrücklich auf die Ausführungen des Finanzamtes in den obgenannten Beschwerdevereinscheidungen vom 1. Februar 2021 verwiesen.

In diesem Zusammenhang sei auch erwähnt, dass den entsprechenden Feststellungen des Finanzamtes in den Beschwerdevereinscheidungen - wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach betont hat - Vorhaltswirkung zukommt, sodass diese unbedenklich der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegt werden können. Es wäre Aufgabe des Bf. gewesen, bislang unwidersprochene Feststellungen des Finanzamtes in den Beschwerdevereinscheidungen zu entkräften.

Streit besteht im konkreten Fall darin, ob die *“Vermietung”* der in Rede stehenden Eigentumswohnung (GDE Z, H-Straße-zz) des Bf. in den Beschwerde Jahren als steuerlich beachtliche Einkunftsquelle bzw. als unternehmerische Tätigkeit zu qualifizieren war oder nicht.

Folgender entscheidungswesentlicher **Sachverhalt** wird festgestellt:

Der Bf. hat in den Streit Jahren in seinen Einkommensteuererklärungen neben Einkünften aus selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb und Kapitalvermögen ua. auch negative Einkünfte aus der Vermietung der mit Kaufvertrag vom 6. April 2010 um gesamt 296.339,40 € angeschafften und am 26. Juli 2016 wieder veräußerten Wohnung (B3) samt Pkw-Einstellplätze (11 u. 12) in GDE Z, H-Straße-zz, geltend gemacht. Die aus dieser Wohnungsvermietung erklärten (negativen) Einkünfte stellen sich folgendermaßen dar (Beträge in Euro):

| <i>Jahr</i> | <i>Einnahmen</i> | <i>AfA</i>  | <i>FF-Kosten</i> | <i>IH-/IS-Kosten<br/>bzw. übrige WK</i> | <i>Summe WK</i> | <i>Einkünfte</i>   |
|-------------|------------------|-------------|------------------|-----------------------------------------|-----------------|--------------------|
| <b>2010</b> | 5.920,00         | - 5.784,11  | - 4.005,93       | 456,45                                  | - 10.246,49     | - <b>4.326,49</b>  |
| <b>2011</b> | 9.180,00         | - 5.784,11  | - 5.531,63       |                                         | - 11.315,74     | - <b>2.135,74</b>  |
| <b>2012</b> | 9.480,00         | - 5.784,11  | - 4.998,19       | - 577,90                                | - 11.360,20     | - <b>1.880,20</b>  |
| <b>2013</b> | 9.480,00         | - 5.289,67  | - 4.289,88       | - 61,50                                 | - 9.641,05      | - <b>161,05</b>    |
| <b>2014</b> | 9.480,00         | - 5.784,11  | - 4.168,61       |                                         | - 9.952,72      | - <b>472,72</b>    |
| <b>2015</b> | 9.580,00         | - 5.289,67  | - 4.363,69       | - 66,71                                 | - 9.720,07      | - <b>140,07</b>    |
| <b>2016</b> | 4.170,00         | - 5.289,67  | - 3.526,17       | - 63,00                                 | - 8.878,84      | - <b>4.708,84</b>  |
| <b>2017</b> |                  |             | - 805,95         |                                         | - 805,95        | - <b>805,95</b>    |
|             | 57.290,00        | - 39.005,45 | - 31.690,05      | - 1.225,56                              | - 71.921,06     | - <b>14.631,06</b> |

Umsatzsteuerlich begehrte der Bf. im Hinblick auf die Anschaffung der in Rede stehenden Wohnung (samt Einrichtung und geringwertige Wirtschaftsgüter) für das Jahr 2010 Vorsteuerbeträge iHv 54.339,26 € in Abzug zu bringen.

Mit Mietvertrag vom 16. April 2010 hat der Bf. ab dem 1. Mai 2010 die gegenständliche in seinem Alleineigentum befindliche Dreizimmer-Eigentumswohnung "GDE Z, H-Straße-zz" mit einer Nutzfläche von 81,18 m<sup>2</sup> samt Pkw-Einstellplatz an seine damals unterhaltsberechtigte [gemäß § 94 Abs. 2 ABGB hatte die damalige - zunächst haushaltsführende - (nahezu) einkommenslose Ehegattin unstrittig Anspruch auf Unterhalt gegenüber dem Bf.; konkrete Angaben zur Höhe der Unterhaltszahlungen wurden von Seiten des Bf. trotz entsprechender Vorhaltung nicht gemacht; im Zusammenhang mit der Geltendmachung eines Unterhaltsabsetzbetrages im Jahr 2013 wurde angegeben, dass die damalige Ehegattin gemäß einer mündlichen Vereinbarung im Jahr 2013 monatliche Unterhaltszahlungen iHv 1.200,00 € bzw. 1.250,00 € vom Bf. erhalten habe; auf die diesbezüglichen von Seiten des Bf. unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Finanzamtes in den Beschwerdevorentscheidungen wird verwiesen] Ehegattin (Bf-Ehegattin) um einen mtl. Netto-Mietzins (ohne Betriebskosten) iHv gesamt 819,00 € auf unbefristete Dauer ausschließlich für deren (private) Wohnzwecke vermietet.

Die damalige Ehegattin des Bf. war an der genannten Adresse vom 17. Mai 2010 bis 10. Mai 2011 mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Nach einer zwischenzeitlichen Hauptwohnsitzmeldung (10.5.2011 - 29.8.2012) am damaligen Hauptwohnsitz des Bf. (GDE Z, R-Straße-ss) war die damalige Ehegattin des Bf. vom 29. August 2012 bis 20. Juli 2015 wiederum an der obgenannten Adresse (GDE Z, H-Straße-zz) mit Hauptwohnsitz gemeldet; einen entsprechenden Mietvertrag für diesen Zeitraum wurde nicht vorgelegt. Ab 20. Juli 2015 war sie schließlich - getrennt vom Bf. - an der Adresse "gde H, D-Straße-ee", mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Die gemeinsame Tochter B (geb. am x.y.zzzz) wohnte im fraglichen Zeitraum (2010 bis 2016) bei ihrem Vater (GDE Z, R-Straße-ss).

Mit mündlichem Mietvertrag hat der Bf. die in Rede stehende Wohnung ab 1. Juli 2011 an seinen steuerlichen Vertreter, Bf.-steuerlicher Vertreter, zu einer Nettomiete iHv 740,00 € zuzüglich 50,00 € für einen Pkw-Einstellplatz vermietet. Dieser bewohnte die gegenständliche Wohnung entsprechend seinen Angaben (ohne entsprechende Wohnsitzmeldung) bis August 2012.

Auch nach der Hauptwohnsitzabmeldung durch die damalige Ehegattin des Bf. am 20. Juli 2015 wurden bis zur Veräußerung der gegenständlichen Wohnung am 26. Juli 2016 Einnahmen bzw. Einkünfte aus deren Vermietung erklärt (Übernachtungen Geschäftsmann); konkrete Angaben zu/zum (neuen) Mietverhältnis/sen blieb der Bf. trotz entsprechender Vorhaltung in den Beschwerdeentscheidungen schuldig.

Mit gerichtlichem Vergleich wurde die Ehe des Bf. mit seiner damaligen Ehefrau (Bf-Ehegattin, nunmehr Bf-ehemalige Ehegattin) am tt.mm. 2016 gemäß § 55a EheG einvernehmlich geschieden; entsprechend der vorgelegten Vergleichsausfertigung (BG Z, 1 Y 23/45 x - 6) wurde ua. vereinbart, dass die Ehegatten wechselseitig auf Unterhalt verzichten und sich der Bf. verpflichtet, seiner damaligen Ehegattin eine Ausgleichszahlung iHv 16.800,00 € zu bezahlen.

Der Verkaufspreis der am 26. Juli 2016 wieder veräußerten Eigentumswohnung "GDE Z, H-Straße-zz" iHv 298.000,00 € ist dem Bf. am 23. März 2017 zugeflossen und wurde einerseits zur Tilgung des beim Kauf aufgenommenen Darlehens und andererseits (mit einem Betrag von insgesamt 100.000,00 €) für einen Einschuss in die DS GmbH, bei der der Bf. seit Juli 2016 (Eintragung im Firmenbuch am 16.7.2016) zu 50% beteiligt gewesen ist, verwendet (vgl. das diesbezügliche Schreiben der Ab Mb vom 15.9.2020).

Aus **rechtlicher** Sicht ergibt sich Folgendes:

Zu den **Mietverhältnissen des Bf. mit seiner damaligen Gattin** Bf-Ehegattin vom 17. Mai 2010 bis 10. Mai 2011 und vom 29. August 2012 bis 20. Juli 2015 ist Folgendes zu sagen:

§ 20 EStG 1988 enthält Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung (Ermittlung der Einkünfte) von der Sphäre der Einkommensverwendung ausgabenseitig getrennt werden soll. Aufwendungen und Ausgaben wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters bzw. im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt.

Dementsprechend dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dürfen auch freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, bei der Ermittlung der Einkünfte nicht abgezogen werden.

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt; für diese Umsätze versagt das Umsatzsteuergesetz damit den Vorsteuerabzug.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich aus § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass auch rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielen, derartige Aufwendungen (für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen) in das äußere Erscheinungsbild von *“Einkünften”* zu kleiden, steuerlich unbeachtlich bleiben sollen; und zwar *auch dann, wenn die Vereinbarungen einem Fremdvergleich standhalten*. Das Abzugsverbot besteht unabhängig vom Vorliegen außersteuerlicher Gründe für die gewählte rechtliche Gestaltung. **Entscheidend ist lediglich, dass der Steuerpflichtige einen Aufwand geltend machen möchte, der mit der Befriedigung seines Wohnbedürfnisses oder mit dem Wohnbedürfnis seiner Familienangehörigen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht** (vgl. dazu VwGH 16.12.1998, 93/13/0299; VwGH 22.11.2001, 98/15/0057; VwGH 23.9.2005, 2002/15/0001; VwGH 30.3.2006, 2002/15/0141; VwGH 23.5.2007, 2003/13/0120; zB BFG 4.9.2014, RV/7102585/2010; Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>21</sup> § 20 Tz 13/1; Jakom/Peyerl EStG, 2023, § 20 Rz 9; Althuber in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (61. Lfg 2016) zu § 20 EStG Rz 3; Rauscher/Grübler in Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis (2007), 5.2 Besonderheiten der Vorprüfung bei Vermietung, Rzen 97 f; EStR 2000 Rz 4702a).

Der höchstgerichtlichen Rechtsprechung folgend ergibt sich für den konkreten Fall Folgendes:

Vermietet jemand ein ihm gehörendes Wohnobjekt und nutzt er es dabei für eigene Wohnzwecke oder **für Wohnzwecke seiner Familienangehörigen**, so ist die Vermietungstätigkeit steuerlich unbeachtlich.

Im konkreten Fall vermietete der Bf. die in seinem (Allein-)Eigentum stehende Wohnung an der Adresse “GDE Z, H-Straße-zz” an seine damalige Ehegattin, welche sie auch tatsächlich vom 1. Mai 2010 bis 10. Mai 2011 und vom 29. August 2012 bis 20. Juli 2015 für (private) Wohnzwecke nutzte. Mit dem im Übrigen unbewiesenen Vorbringen des Bf., dass seine damalige Ehegattin über eigenes Vermögen verfügt und die Mietzahlungen aus eigenem aufgebracht habe, ist nichts zu gewinnen, ändert sich damit doch nichts daran, dass die

Wohnungsnutzung im Zusammenhang mit einer entsprechenden Wohnungsversorgung der Familienangehörigen stand. Nicht der Vermietungszweck, sondern die Befriedigung des Wohnbedürfnisses der Familienangehörigen stand im Vordergrund. In diesem Zusammenhang wird auch auf die plausiblen Überlegungen der Abgabenbehörde in den Beschwerdeentscheidungen verwiesen, welche sie resümierend - gerade auch in Anbetracht der zeitlichen Nähe des Kaufes bzw. Verkaufes der gegenständlichen Wohnung und dem Einzug bzw. Auszug der damaligen Ehegattin aus der in Rede stehenden Wohnung sowie der Scheidung - zur Auffassung gelangen ließen, dass die gegenständliche Wohnung vordergründig für private Zwecke (Zurverfügungstellung der in Rede stehenden Wohnung des Bf. an seine damalige Ehegattin für deren Wohnzwecke während der vorübergehenden Trennung) angeschafft wurde.

Werbungskosten sind damit für diese Zeiträume nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 nicht abzugsfähig; ein entsprechender Vorsteuerabzug steht gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994, aber auch mangels wirtschaftlicher Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen und damit fehlender Unternehmereigenschaft, nicht zu. Eine Liebhabereibeurteilung war im Hinblick auf diese Zeiträume *nicht* vorzunehmen.

Vermietet jemand ein ihm gehörendes Wohnobjekt *an Personen, für die er unterhaltspflichtig ist*, und bezahlen diese Personen den Mietzins im Wesentlichen aus dem Unterhalt, so ist das Mietverhältnis steuerlich unbeachtlich.

Im konkreten Fall vermietete der Bf. die in seinem (Allein-)Eigentum stehende Wohnung "H-Straße-zz" an seine damalige (nahezu) einkommenslose, (unstrittig) unterhaltsberechtigte Ehegattin, welche sie auch tatsächlich vom 17. Mai 2010 bis 10. Mai 2011 und vom 29. August 2012 bis 20. Juli 2015 für (private) Wohnzwecke nutzte. Nach Ansicht des erkennenden Richters handelt es sich beim Bf. Vorbringen, die damalige Ehegattin des Bf. habe über eigenes Vermögen verfügt und die Mietzahlungen aus eigenem aufgebracht, um eine reine Schutzbehauptung. Gegenständlich war vielmehr davon auszugehen, dass die damalige Ehegattin den Mietzins aus dem geldwerten Unterhalt zahlte, welchen sie vom Bf. (als Ehegatten) erhielt.

Der Bf. hat seiner unterhaltsberechtigten Ehegattin eine Wohnung für deren Wohnzwecke sowie auch Geldbeträge zur Verfügung gestellt und von ihr Geldbeträge als "*Miete*" für die Wohnung erhalten. Dadurch wurde für die unterhaltsberechtigte damalige Ehegattin wirtschaftlich dasselbe Ergebnis erzielt wie durch kostenloses Zur-Verfügung-Stellen der Wohnung und Erhalt eines um die "*Miete*" verringerten Unterhaltsbetrages. Die geltend gemachten Aufwendungen für die in Rede stehende Wohnung wären dem Bf. im selben Ausmaß angefallen, wenn er die Wohnung der damaligen Ehegattin nicht "*vermietet*", sondern ihr unentgeltlich zur Verfügung gestellt und dafür um die "*Miete*" verringerte Unterhaltsbeträge geleistet hätte. Werden Unterhaltsleistungen für eine entsprechende Wohnversorgung der Ehegattin in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften gekleidet, so hat dies steuerlich unbeachtlich zu bleiben. Damit dienten die für die Wohnung

aufgewendeten Beträge dem Unterhalt der Familienangehörigen des Bf. und fielen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988.

Die in Rede stehende "*Vermietung*" der in Rede stehenden Wohnung an die damalige Ehegattin des Bf. in den fraglichen Streitzeiträumen - stellt daher gestützt (auch) auf § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 - keine Einkunftsquelle bzw. keine unternehmerische Tätigkeit dar; ein diesbezüglicher Werbungskosten- bzw. Vorsteuerabzug (§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994, § 12 Abs. 1 Z 1 iVm § 2 Abs. 1 UStG 1994) stand damit nicht zu. Da der Zweck der Aufwendungen - wie im konkreten Fall - auf die private Sphäre gerichtet ist, ist der Abzug schon mangels beruflicher Veranlassung iSd § 16 EStG 1988 ausgeschlossen; insofern hat § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 bloß klarstellende Bedeutung.

Auf die fremdübliche Gestaltung des vom Bf. als Vermieter mit seiner damaligen Ehefrau abgeschlossenen Mietvertrages wie auch auf Überlegungen zum seinerzeitigen Ankauf des Mietobjektes kommt es für die gegenständliche Beurteilung nicht an.

Eine Liebhabereibeurteilung war - wie bereits oben dargelegt - nicht mehr vorzunehmen.

Im Hinblick auf das ***Mietverhältnis des Bf. mit seinem steuerlichen Vertreter*** (Bf.-steuerlicher Vertreter) **von Juli 2011 bis August 2012** bzw. hinsichtlich der ***Vermietung ab August 2015 bis zur Veräußerung der gegenständlichen Eigentumswohnung am 26. Juli 2016*** ergibt sich Nachstehendes:

Die für die Streitjahre maßgebende Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF BGBl. II Nr. 15/1999 (in der Folge: LVO), unterscheidet Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO), das sind solche, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fallen, und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 LVO). Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

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

Die zu beurteilenden Vermietungstätigkeiten stellen ohne Zweifel Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO dar und fallen im Hinblick auf die erzielten Werbungskostenüberschüsse unter die Vermutung steuerlich unbeachtlicher Liebhaberei.

Die Annahme von Liebhaberei (Voluptuar) kann in diesem Fall nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO nur ausgeschlossen sein, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn bzw. einen Gesamteinnahmenüberschuss 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. Als absehbarer Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, gilt ein solcher von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Eine typische der Lebensführung zuzurechnende Betätigung ist nicht schon deshalb Liebhaberei, weil sie bereits nach einigen Jahren vor Erzielung eines Gesamtüberschusses (vorzeitig) durch Einstellung (wie hier durch die längerfristige, beinahe dreijährige Privatnutzung durch die damalige Ehegattin vom 29.8.2012 bis 20.7.2015) oder durch Übertragung der Betätigungsgrundlagen auf Dritte (wie hier durch die Veräußerung der gegenständlichen Wohnung am 26.7.2016) beendet wurde (abgeschlossene Betätigungszeiträume). Denn nicht der tatsächliche Ertrag ist für die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft ausschlaggebend, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten.

Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich einstellt oder das Vermietungsobjekt veräußert, an *ihm* gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat [vgl. VwGH 27.8.2020, Ra 2019/13/0036; siehe auch Fuchs/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>22</sup>, (LVO) § 2 Tz 366/2]. Liebhaberei kann in solchen Fällen (arg: *"insbesondere"*) also auch dann zu verneinen sein, wenn **keine** Unwägbarkeit vorliegt (vgl. VwGH 27.6.2017, Ra 2017/13/0029, mwN). Auch der Umstand, dass die Beendigung der Vermietung aus privaten Motiven erfolgt, steht nicht jedenfalls der Verneinung der Liebhaberei entgegen, kommt es doch darauf an, **ob die Vermietung von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant war** (vgl. dazu VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343; VwGH 14.12.2023, Ra 2023/13/0051).

Bei Beurteilung eines abgeschlossenen Beobachtungszeitraumes sind grundsätzlich nur die Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraumes heranzuziehen.

Abgesehen davon, dass der Bf. die näheren Umstände bzw. Modalitäten der gegenständlichen Betätigungen bzw. der fraglichen Vermietungen, die zur Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit und damit der Einkunftsquelleneigenschaft notwendig wären, (trotz entsprechender Vorhaltungen in den Beschwerdeentscheidungen) nicht dargetan hat [laut ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes obliegt die Last der Behauptung und des Beweises der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Betätigung innerhalb des von der Liebhabereiverordnung geforderten Zeitraumes nicht der Behörde, sondern dem Abgabepflichtigen, der die Liebhabereivermutung schlüssig und nachvollziehbar anhand einer (realistischen) Prognoserechnung zu widerlegen hat], hat er auch *weder "Unwägbarkeiten"* dargetan, welche zur Beendigung der Vermietung/en geführt haben, noch den (maßgeblichen) Nachweis geführt, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der fraglichen Tätigkeit/en (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt war und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung bzw. Veräußerung des Bestandobjektes erst nachträglich, insbesondere eben infolge konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat.

Unwägbarkeiten sind das Ergebnis negativ beeinflussender Ereignisse, die *nicht* dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und idR keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen; dementsprechend sind Unwägbarkeiten auch von gewöhnlichen Risiken abzugrenzen, die bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise anfallen.

Eine berücksichtigungswürdige Unwägbarkeit liegt vor, wenn ein ausreichender zeitlicher und sachlicher Zusammenhang mit der konkreten Betätigung besteht, wenn ein unvorhersehbares Ereignis vorliegt (dh. der Umstand hat nicht schon zu Betätigungsbeginn bestanden, andernfalls liegt eine von vornherein gegebene außergewöhnliche Ungewissheit der Erfolgsaussichten vor) und eine angemessene Reaktion des sich Betätigenden auf das Ereignis erfolgt (vgl. dazu Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei<sup>2</sup>, Rz 215).

Keine Unwägbarkeit liegt daher vor, wenn ein Ereignis einem betätigungstypischen Risiko entspringt, Folge einer von vornherein gegebenen außergewöhnlichen Ungewissheit der Erfolgsaussichten ist und bei Anwendung eines betätigungsspezifischen typischen durchschnittlichen Sorgfaltsmaßstabes zu erkennen wäre, also subjektiv veranlasst ist. Keine Unwägbarkeiten stellen beispielsweise ein Preisverfall am Immobilienmarkt, volkswirtschaftliche Rezessionsentwicklungen (eine gesamte Branche betreffend), Zahlungs- und Finanzierungsschwierigkeiten, die in der bereits seit Beginn der Vermietung bestehenden schlechten finanziellen Situation begründet sind, oder eine (gleichbleibend) angespannte finanzielle Situation des Vermieters dar (vgl. Fuchs/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>22</sup>, (LVO) § 2 Tzen 365 ff; Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei<sup>2</sup>, Rzen 213, 286 f).

Wenn sich der Bf. in diesem Zusammenhang auf nicht vorhersehbare Gesellschaftereinschüsse bei beteiligten Gesellschaften, im Konkreten auf einen Einschuss in die DS GmbH iHv 100.000,00 €, sowie auf eine Ausgleichszahlung iHv 16.800,00 € im Zusammenhang mit seiner

Scheidung am tt.mm. 2016 stützt, welche ihn zum Verkauf der gegenständlichen Wohnung gezwungen hätten, so ist diesen Ausführungen einerseits entgegenzuhalten, dass die Ehe im konkreten Fall einvernehmlich geschieden, die Ausgleichszahlung gerade auch in Anbetracht ihrer Höhe wohl nicht ursächlich für den gegenständlichen Wohnungsverkauf gewesen sein konnte und jedenfalls in einem Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Bf. stand, und mit einer Scheidung zu Betätigungsbeginn angesichts der Trennung wohl schon zu rechnen war. Andererseits war zu berücksichtigen, dass es sich bei Gesellschaftereinschüssen bei beteiligten Gesellschaften, so auch bei dem in Rede stehenden Einschuss in die DS GmbH, durchaus um gewöhnliche Risiken handelt, und sich der Bf. zeitnah zur Veräußerung freiwillig, bewusst zu einer Beteiligung an der DS GmbH, zu einer aus seiner Sicht günstigeren Investition, entschieden hat. Die fragliche Mitteleinbringung weist sohin auch einen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Bf. auf; sie war subjektiv veranlasst. Im Übrigen hat der Bf. keinen Nachweis dafür erbracht, dass der Verkauf der Wohnung in direktem Zusammenhang mit dem Gesellschafterzuschuss im Jahr 2017 stand.

Der Bf. hat trotz entsprechender Vorhaltung in den Beschwerdeentscheidungen weder einen konkreten Beweis dafür erbracht noch hinreichend glaubhaft gemacht, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der fraglichen Tätigkeit/en (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung bzw. Veräußerung erst nachträglich, insbesondere eben infolge konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat. Die diesbezüglichen sehr allgemein gehaltenen Ausführungen der steuerlichen Vertretung des Bf. zu den fraglichen Vermietungen erschöpfen sich in bloßen Behauptungen (*„Altersvorsorge“*) und vermögen jedenfalls nicht den Plan des Bf. zu dokumentieren, dass er zu Beginn der Vermietung/en die Absicht hatte, diese jedenfalls bis zur Erzielung eines Gesamteinnahmenüberschusses betreiben zu wollen. Ein Nachweis eines nach außen in Erscheinung tretenden Strebens des Bf. nach einem Gesamterfolg (wie ua. etwa durch Belege betreffend Mietersuche durch Schalten von Inseraten bzw. durch Beauftragung eines Maklers, etc.) wurde nicht erbracht. Gegenständlich war es damit keineswegs als erwiesen anzusehen, dass der Bf. die in Rede stehenden *„Vermietungen“* bis zum Erzielen eines Gesamteinnahmenüberschusses betreiben wollte. Der Verkauf des *„Mietobjektes“* stellt für den Fall, dass er vor der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses erfolgt und nicht auf eine Unwägbarkeit zurückzuführen ist, auch ein *Indiz* dafür dar, dass die Vermietung von vornherein nicht für die Dauer eines absehbaren Zeitraumes iSd § 2 Abs. 4 LVO beabsichtigt war. Gegenständlich war vielmehr davon auszugehen, dass die in Rede stehende Wohnung - wie oben dargestellt - vordergründig für private Zwecke angeschafft wurde und die Vermietung von vornherein nur so lange beabsichtigt war, bis sich dem Bf. eine entsprechende Gelegenheit zur Veräußerung bieten würde. Mit dem Wegfall des Wohnbedürfnisses der damaligen Ehegattin durch deren Auszug und in weiterer Folge dem Wegfall der Unterhaltsverpflichtung des Bf. gegenüber seiner damaligen Ehegattin durch Scheidungsvergleich sowie der Investitionsmöglichkeit in die DS GmbH bot sich dem Bf. im Jahr 2016 eine solche Gelegenheit.

Es ist daher nach dem Gesamtbild der Verhältnisse davon auszugehen, dass die verfahrensgegenständlichen Vermietungstätigkeiten von vornherein nur (latent) zeitlich begrenzt geplant waren.

Die gegenständlichen vorzeitig beendeten verfahrensgegenständlichen Betätigungen waren sohin angesichts der innerhalb der abgeschlossenen Zeiträume erzielten Werbungskostenüberschüsse als Liebhaberei zu beurteilen.

Der Vorgehensweise der Abgabenbehörde in den Streitjahren, die auf die in Rede stehende Wohnung in GDE Z, H-Straße-zz, entfallenden Mieteinnahmen als auch die entsprechenden Aufwendungen aus den Einkommensteuer- und den Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen auszuscheiden und den damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern die Abzugsfähigkeit zu versagen, war sohin zuzustimmen.

### **Zulässigkeit der Revision:**

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 13. November 2025