

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Lisa Fries in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Fussenegger & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Eßlinggasse 17 Tür 6, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 15. Mai 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. März 2024 betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

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.

Hinweis

Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle, denen Einkünfte zugerechnet werden bzw. nicht zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Erkenntnisses an die nach § 81 vertretungsbefugte Person oder einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs. 1 ZustG gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 18. März 2024 wurden gegenüber der beschwerdeführenden Partei gemäß § 188 BAO die im Kalenderjahr 2021 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich des Grundstückes in ***Adresse Grundstück*** mit 0 € festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, aus der Bewirtschaftung des gegenständlichen Vermietungsobjektes sei für die Dauer des Wohnungsgebrauchsrechtes kein Gesamtüberschuss möglich. Für diesen abgeschlossenen Beobachtungszeitraum liege somit keine Einkunftsquelle vor, weshalb der Verlust aberkannt worden sei. Mit Beginn der

tatsächlichen ertragswirtschaftlichen Vermietung trete eine Änderung der Bewirtschaftung ein und sei diesbezüglich eine allfällige Liebhabereibeurteilung von Neuem vorzunehmen.

Gegen diesen Bescheid erhob die beschwerdeführende Partei Beschwerde. Begründend wurde unter anderem ausgeführt, im Jahr 2021 sei von ***Käufer1*** und ***Käufer2*** gemeinsam eine Wohnung angeschafft worden. Der Verkäufer habe beim Kauf dem Vorbesitzer ein Wohnrecht eingeräumt, welches von den Käufern habe übernommen werden müssen. Die erstellte Prognoserechnung habe einen Gesamtüberschuss ab dem 17. Jahr ergeben, damit innerhalb des in den Liebhabereirichtlinien genannten Betrachtungszeitraumes von 20 Jahren. Die Prognoserechnung beginne mit der Anschaffung der Liegenschaft und dauere an bis zum Ende des absehbaren Zeitraumes.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. Mai 2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde unter anderem ausgeführt, gemäß § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung (LVO) sei Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn u.a. Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstünden. Entsprechend der Sachlage könne im Zeitraum Anschaffung (***KaufTagundMonat*** 2021) bis Ende des Gebrauchsrechtes (31. August 2029) eine Vermietung gar nicht erfolgen. Erst nach Beendigung des eingeräumten Rechtes sei die tatsächliche Vermietung und die Erzielung eines Gesamtgewinnes, unter Einhaltung der prognostizierten Werte, möglich.

Es wurde ein Vorlageantrag eingebracht. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, das Wohnrecht sei nur für den persönlichen Wohnbedarf eingeräumt und jedenfalls mit 31. August 2029 befristet ist und bestehe daher längstens bis zum 31. August 2029. In der Prognoserechnung seien daher vorsichtshalber Mieteinnahmen erst ab 2030 berücksichtigt worden. Die beschwerdeführende Partei hätte aufgrund der Informationen betreffend den Gesundheitszustand der ehemaligen Besitzer davon ausgehen können, dass der 31. August 2029 lediglich der spätest mögliche Vermietungszeitpunkt sei und sei dies auch kaufpreisbestimmend gewesen (ein Wohnrecht sei hier nicht mindernd berücksichtigt worden).

Die Beschwerde wurde am 22. April 2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Die Abweisung der Beschwerde wurde beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Käufer1 und ***Käufer2*** haben am ***KaufTagundMonat*** 2021 gemeinsam eine Eigentumswohnung in Niederösterreich gekauft.

An dieser Wohnung besteht bis 31. August 2029 ein Wohngebrauchsrecht, welches vom Verkäufer dem Vorbesitzer eingeräumt wurde.

Die beschwerdeführende Partei hat eine Prognoserechnung vorgelegt, laut der ab dem 17. Jahr ab Anschaffung der Wohnung ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt wird.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen stützen sich auf die vorgelegten Verwaltungsakten, insbesondere die Ausführungen in der Beschwerde und dem Vorlageantrag, dem Kaufvertrag vom ***KaufTagundMonat*** 2021 und der Prognoserechnung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 1 Abs 2 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993, in der im Beschwerdefall anwendbaren Fassung, lautet:

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

...

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. ...“

§ 2 Abs 4 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993, in der im Beschwerdefall anwendbaren Fassung, lautet:

... (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).“

Feststeht, dass das gegenständliche Wohnobjekt im Streitzeitraum (2021) mit einem Wohngebrauchsrecht belastet war und daher nicht vermietet werden konnte. Das Wohngebrauchsrecht ist mit 31. August 2029 befristet.

Vor einer Prüfung, der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der beschwerdeführenden Partei nach den Gesichtspunkten einer Liebhabereibeurteilung hat zunächst die Beurteilung der Frage zu treten, ob die beschwerdeführende Partei die zu prüfenden Ergebnisse überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten „erwirtschaftet“ hat (vgl. VwGH 18. März 1997, 96/14/0045).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Falle des Vorliegens eines Wohnrechtes ausgesprochen, dass eine menschliche Betätigung nur dann als Einkunftsquelle anzusehen ist, wenn sie nach den Verhältnissen des einzelnen Falles geeignet ist, auf Dauer einen Gewinn oder einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Im Beschwerdefall beschränkte sich die "Betätigung" des Beschwerdeführers aber - solange die Wohnung wegen des Wohnrechtes der Verkäuferin nicht vermietet werden konnte - auf den Erwerb der Wohnung als solcher, sodass keine Tätigkeit vorliegt, die unter eine der Einkunftsarten subsumiert werden könnte. Der bloße Erwerb einer Wohnung ist kein vom Einkommensteuergesetz erfasster Vorgang (vgl. VwGH 24. November 1998, 93/14/0151).

Auf den Beschwerdefall angewendet bedeutet dies, dass, solange das Wohngebrauchsrecht besteht, mangels Vermietungsmöglichkeit keine Betätigung vorliegt, die als Einkunftsquelle anzusehen ist. Solange das Wohngebrauchsrecht besteht, liegt keine Bewirtschaftung vor.

Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass die Nutzer der Wohnung nach dem Vorbringen im Vorlageantrag die Betriebskosten, Wartungskosten und Rücklagen zahlen. Da auch damit keine Einnahmen, die zu Einkünften führen könnten, erzielt werden. Dies gilt auch, entgegen dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, für die Rücklage. Bei der Rücklage handelt es sich gemäß § 31 WEG um eine Vorsorge für künftige Aufwendungen, die von den Wohnungseigentümern zu bilden, für die Deckung von Aufwendungen zu verwenden ist und die entweder auf einem für jeden Wohnungseigentümer einsehbaren Eigenkonto der Eigentümergemeinschaft oder auf einem ebenso einsehbaren Anderkonto fruchtbringend anzulegen ist.

Auch der Umstand, dass die Möglichkeit besteht, dass die Nutzer des Wohngebrauchsrechtes bereits vor dem 31. August 2029 ableben und daher eine Vermietung früher möglich ist, ändert nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nichts an dem Umstand, dass im Streitjahr jedenfalls keine Betätigung vorliegt. Die bloße Möglichkeit, dass das Wohngebrauchsrecht früher endet, führt nicht dazu, dass eine als Einkunftsquelle anzuerkennende Betätigung vorliegt. Nach der getroffenen Vereinbarung besteht das Wohngebrauchsrecht bis 31. August 2029. Eine gesicherte Möglichkeit zur Vermietung besteht somit erst acht Jahre nach Anschaffung der Wohnung.

Liegt aber eine Betätigung nicht vor, dann ist das steuerliche Anliegen der beschwerdeführenden Parteien schon im Vorfeld der Liebhabereiprüfung zum Scheitern verurteilt. Denn eine nicht entfaltete Betätigung entzieht sich einer Untersuchung daraufhin,

ob sie durch die Absicht zur Erzielung eines Gesamtgewinns veranlasst ist (vgl. VwGH 18. März 1997, 96/14/0045). Es liegen keine abzugsfähigen Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung vor, wenn ein Wohnobjekt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden kann. Aufwendungen auf ein solches Wohnobjekt sind steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage (der privaten Lebensführung) und nicht Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen (vgl. VwGH 24. April 1997, 94/15/0126).

Aufgrund des Umstandes, dass im Beschwerdefall im Streitjahr keine zur einer Einkunftsquelle führende Betätigung in Form einer Vermietung vorliegt und auch nicht möglich ist, unterscheidet sich der Beschwerdefall auch von den im Vorlageantrag angeführten Fall, des Kaufs einer Wohnung, bei der im Zuge des Kaufs ein Mietvertrag übernommen wird, bei dem eine gebotene Mieterhöhung aber erst nach Jahren rechtlich möglich ist.

Da für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Einkunftsquelle vorlag, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die Entscheidung gründet auf dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt und die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Wien, am 8. Mai 2026