

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Diana Sammer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***3***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. März 2020 betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12.5.2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***1***, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 13.7.2021 abgeändert.
- 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

Mit **Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 18.3.2020** stellte die belangte Behörde die im Kalenderjahr 2018 erzielten Einkünfte der Bf. mit € 25.000,00 fest. Dr. ***3***: Anteil/Einkünfte € 23.750,00; Dr. ***2***: Anteil/ Einkünfte € 1.250,00

Begründend führte die belangte Behörde aus, dass die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt worden seien

Am **8.4.2020** übermittelte die Bf. nachfolgende **Unterlagen** an die belangte Behörde:

- Einnahmen-Ausgabenrechnung 1.1.-31.12.2018, betreffend ***4***, ***5***, ***6***, ***7***, ***8***.
- Kaufpreis/Afa-Basis für div. Objekte
- Auflistung Jahresumsatzsteuer und Einnahmen/Ausgaben 2018 für ***5***
- Erklärung über Feststellung der Einkünfte 2018 (Formular E6 PDF 2016) datiert mit 30.12.2019
- Beilage zum Formular E6a für das Jahr 2018 datiert mit 30.12.2019
- Beilage zur Feststellungserklärung E6 2016 für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, betreffend ***4***, ***5***, ***6***, ***7***, ***8***.

Mit Schriftsatz vom **8.5.2020** (Postaufgabe 11.5.2020) erhob die Bf. fristgerecht **Beschwerde**.

Sie übermittelte die Erklärungen der Einkünfte für Personengesellschaften (Feststellungserklärung) 2018 der *****Bf1***** vom 30.12.2019 samt Beilagen und beantragte eine Veranlagung/Erlassung des in Beschwerde gezogenen Bescheides im Sinne der beigelegten Erklärung. Weiters führte die Bf. aus, dass der Feststellungsbescheid 2018 im Schätzungswege gem. § 188 BAO reine Einkünfte von € 25.000,00 ausweise, ohne jedoch die Ausgaben, was letztendlich zu einem Gewinn von € 7.449,30 geführt habe, zu berücksichtigen. Dies sei aus der beigelegten Feststellungserklärung 2018 samt Beilagen ersichtlich. Tatsächlich seien danach Gesamteinkünfte (inkl. USt) von € 41.888,94 zu berücksichtigen, was im Ergebnis zu einem Gesamtgewinn 2018 von € 7.449,30 führe und so auch in dieser Höhe zu veranlagern sei. Offensichtlich seien die Steuererklärungen 2018 der *****Bf1***** in Verstoß geraten.

Der Beschwerde beigelegt waren nochmals die bereits mit Schreiben vom 8.4.2020 vorgelegten Unterlagen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** der belangten Behörde vom **7.10.2020** wurde der Beschwerde stattgegeben und der Bescheid abgeändert. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit € 7.449,30 festgestellt. Eine Begründung entfiel gem. § 93 Abs. 3 lit.a BAO.

Mit **Bescheid vom 13.7.2021** wurde die Beschwerdevorentscheidung vom 7.10.2020 gem. **§ 299 BAO aufgehoben**, da sich der Spruch des Bescheides nicht als richtig erwies.

Es wurde eine **neue Beschwerdevorentscheidung** am selben Tag erlassen, mit welcher eine Abänderung des Bescheides vom 18.3.2020 folgendermaßen erfolgte: die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Kalenderjahr 2018 wurden mit € 18.250,92 festgestellt.

Begründend führte die belangte Behörde aus:

*„Im Zuge der Beschwerdeerledigung 2016 vom 27.5.2021 wurde festgestellt, dass hinsichtlich dem Mietobjekt ***8*** keine unternehmerische Betätigung und daher auch keine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG vorliegt.“*

Es wurde in der Folge durch die Bf. ein **Vorlageantrag datiert mit 16.8.2021**, hinsichtlich der Beschwerdeverentscheidung vom 13.7.2021 über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO betreffend das Kalenderjahr 2018 gestellt und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Begründend führte die Bf aus:

„Die angefochtenen Entscheidungen des Finanzamts Österreich gehen unrichtig davon aus, dass keine unternehmerische Betätigung und keine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG vorliegen sei, weshalb für das Kalenderjahr 2018 an erzielten Einkünften gem. § 188 BAO festgestellt wurde: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Euro 18.250,92

*Tatsächlich hätte im Jahr 2018 die Familie ***9***, welche von dem von ihnen betreuten Betrieb in Heiligenblut nach ***8*** wechseln wollten, die Bewirtschaftung des verfahrensgegenständlichen Objektes in ***8*** übernehmen sollen. Aus persönlichen Gründen wurde dann, als sie bereits ihre persönlichen Sachen nach ***8*** transportiert hatten, abgesagt.*

*Im Jahr 2019 wurde sodann mit dem Ehepaar ***11*** und ***10***, welche im Gebiet ***21*** bereits im Fremdenverkehrswesen gearbeitet und perfekt die deutsche Sprache beherrscht haben, sie waren zuletzt in einem Hotelbetrieb in ***22*** tätig, verhandelt und haben sich diese schließlich bereit erklärt, die Betreuung der Objekte in ***8*** für längere Zeit zu übernehmen. Infolge der Corona- Krise hat dann schließlich kein Betrieb stattgefunden. [...]*

*Beiliegend zu diesem Schreiben übermitteln wir nochmals das e- mail der ***12*** vom 29.6.2018 und das e-mail des ***11*** vom 29.5.2020 und wiederholen unsere eingangs dieses Schriftsatzes festgehaltene Ausführungen. Wir behalten uns die Ladung der diesbezüglichen Zeugen ausdrücklich vor.*

Es waren unternehmerische Betätigungen im Gange, welche infolge persönlicher Gründe der zukünftigen Betreiber und infolge der Corona Krise schließlich zunichte gemacht wurden.“

Gemeinsam mit dem Vorlageantrag erhob die Bf. eine **Beschwerde gegen** die Aufhebung des **Bescheides** gem. **§ 299 BAO** vom 7.10.2020 (hier nicht verfahrensgegenständlich – erledigt mit abweisender Entscheidung des BFG vom 21.8.2026 zu GZ RV/7102851/2026). Zu dieser erging am 17.4.2026 eine abweisende Beschwerdeverentscheidung durch die belangte Behörde, in welcher sie (auszugsweise) begründend ausführte:

„Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Eine Aufhebung gemäß § 299 BAO

kommt daher nur in Betracht, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Dabei genügt es für die Aufhebung eines Bescheides nicht, dass die Rechtswidrigkeit nur möglich ist. Voraussetzung einer Aufhebung ist die Gewissheit der Rechtswidrigkeit (dies ergibt sich insbesondere aus dem Verbindungsgebot des § 299 Abs. 2 BAO).

*Im Rahmen der Bearbeitung der Beschwerde 2016 vom 27.05.2021 wurde festgestellt, dass hinsichtlich dem Mietobjekt ***8*** **20*** keine unternehmerische Betätigung und daher keine Einkunftsquelle iSd § 2 Abs. 2 EStG vorliegt. Eine Einkunftsquelle nach § 1 Abs. 2 LVO II liegt vor, wenn die Art der Bewirtschaftung des Mietobjektes in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt (objektive Ertragsfähigkeit).*

Bei der genannten Liegenschaft wurden bisher nur Verluste angegeben. Das Finanzamt geht daher aufgrund der vorliegenden Unterlagen davon aus, dass keine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG vorliegt.

*In einem Telefonat mit Ihrer steuerlichen Vertretung der ***13*** am 15.02.2021 und am 16.02.2021 wurde dies auch von Herrn ***14*** bestätigt. Der Vorhalt vom 16.02.2021, mit dem um Stellungnahme gebeten wurde, wurde nicht beantwortet.*

*Erst mit der Beschwerde vom 16.08.2021 wurden zwei E-Mails vorgelegt. In der ersten Mail vom 29.06.2018 wird ein Herr ***9*** als potenzieller Pächter vorgeschlagen. Nachweise, ob Kontakt mit diesem Herrn aufgenommen wurde oder ein Vertrag abgeschlossen wurde, wurden jedoch nicht vorgelegt. Auch geht aus dieser E-Mail nicht hervor, ob sie sich tatsächlich auf das Objekt ***8*** **20*** bezieht.*

*Die zweite E-Mail vom 29.05.2020 stammt von einem Herrn ***11***. Auch diese Mail kann nicht unzweifelhaft dem Objekt ***8*** **20*** zugeordnet werden. Ein entsprechender Vertrag mit dem Herrn wurde nicht vorgelegt.*

Da die Rechtsrichtigkeit des ursprünglichen Bescheides somit nicht nachgewiesen wurde, war spruchgemäß zu entscheiden.“

Mit **Vorlagebericht vom 17.9.2021** legte die belangte Behörde die Beschwerde betreffend Feststellung von Einkünften 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Verfahren vor dem BFG

Mündliche Verhandlung

Am **12.5.2026** fand die von der Bf. beantragte **mündliche Verhandlung** statt. Es wurde eine gemeinsame Verhandlung mit den Verfahren betreffend Feststellung gem. § 188 BAO für das Jahr 2016 (RV/7102043/2021) sowie Festsetzung einer Zwangsstrafe 2020 (RV/7100568/2024) durchgeführt und darüber eine Niederschrift aufgenommen.

Zu den Verfahren betreffend Feststellungsbescheiden 2016 und 2018 verwies die beschwerdeführende Partei auf ihre Ausführungen in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtsmittelverfahren. Der Vertreter der Bf. ***3*** ergänzte, dass es vornehmlich um die Frage der unternehmerischen Tätigkeit hinsichtlich des Objektes ***8*** gehe.

Es gäbe 2 Objekte, nämlich ***8*** 134 und 84. Das Objekt ***8*** sei jenem mit der Nr. 134 vorgelagert. Nr. 134 habe er geerbt, Nr. 84 sei ebenfalls ein Familienobjekt gewesen, welches er in der Folge gekauft habe. Dies auch um sicherzustellen, dass es nicht in andere Hände falle. Wobei es hier auch um eine Wegzufahrt gehe. Er habe mehrfach versucht das Objekt Nr. 84 zu vermieten. Die Familie ***9*** sei ihm von der Bank empfohlen worden, jedoch habe sich diese Vermietung dann aus persönlichen Gründen zerschlagen. Auch ein weiterer Vermietungsversuch mit ***11*** habe ebenfalls in der Folge und wegen Corona nicht stattgefunden. Zuletzt habe er vor 2 Jahren einen Mietvertrag mit einer Person abgeschlossen. Dieser sei aber ebenfalls nicht zustande gekommen.

3 merkte weiters an, dass bisher keine Feststellung erfolgt sei, wonach es sich um Liebhaberei handle. Es sei diesbezüglich auch keine Außenprüfung erfolgt mit der Feststellung, dass es ein Liebhaberei Objekt wäre. Auch sei keine Feststellung hinsichtlich eines Beobachtungszeitraumes gemacht worden.

Der Vertreter der Bf. legte eine Planrechnung 2025-2044 der ***15*** für die Objekte ***8*** und 134 vor.

Die belangte Behörde verwies auf die Ausführungen in den Bescheiden und den Beschwerdevorentscheidungen und führte weiters aus, dass die vorgelegte Planungsrechnung mit dem Jahr 2025 beginne, aus Sicht des Finanzamtes sei dies für die Jahre 2016 und 2018 unerheblich. Im Übrigen müsse dieser Plan erst umgesetzt werden.

Aus dem beiden E-Mails aus den Jahren 2018 und 2020, gehe nicht hervor, dass es sich um das Objekt ***8*** handle. Auch ansonsten gäbe es kaum Anhaltspunkte, die helfen würden, um die Liebhaberei Vermutung entkräften zu können. Der Mietvertrag 2024 sei anscheinend auch nicht zustande gekommen.

Dem entgegnete der Vertreter der Bf., dass der Nutzungsbeginn für das Objekt ***8*** im Jahr 2016 gewesen sei. Der Beobachtungszeitraum sei zu kurz, wenn man bereits 2018 auf eine Liebhaberei schließe. Es brauche Zeit, damit gewisse Dinge in Gang gesetzt werden können. Gleich ein bis zwei Jahre nach der Nutzung eine Liebhabereivermutung aufzustellen, ist nicht richtig.

Er habe im vergangenen Jahr versucht, über eine Gesellschaft zu vermieten, dies sei nicht zielführend gewesen. Die Maklergesellschaft verlange so viel, dass ansonsten nichts übrigbleiben würde. Deshalb habe er in der Folge auch eine Prognoserechnung machen lassen

und sei selbst erstaunt gewesen, das etwas Positives dabei herausgekommen sei. Es sei nicht in seinem Sinn, dass eine Liebhaberei festgestellt werde, es solle ja eine Vermietung erfolgen, da ja auch der Kredit reduziert werden solle.

Auf Vorhalt der belangten Behörde, dass Beginn 2016 gewesen sei, nunmehr bereits das Jahr 2026 sei und alles, was vorliege, zwei dünne E-Mails seien, entgegnete der Vertreter der Bf., dass er mit einer Maklergesellschaft letztes Jahr Kontakt aufgenommen habe, damit diese die Objekte ***8*** und 134 mitbetreuen. Dies sei jedoch abgelehnt worden, dass sie nur eigene Objekte betreuen würden.

Auf die Frage der Richterin, ob es Verträge hinsichtlich der Vermietung/Verpachtung des Objektes gebe, teilte der Vertreter der Bf. mit, dass keine Verträge abgeschlossen worden seien, es lägen aber die entsprechenden E-Mails vor. Zur Untermauerung dass es sich um das Objekt ***8*** und 134 handle, könne er die entsprechenden Personen als Zeugen anführen. Es gehe vor allen Dingen jedoch darum, dass nicht innerhalb eines so kurzen Beobachtungszeitraumes ein Überschuss herauskommen könne.

Das Objekt ***8*** sei seit 2016 nie vermietet gewesen.

Die Bf stellte den Antrag auf Ladung und Einvernahme des ***9***, des ***11*** und ***16*** zum Beweis dafür, dass es bereits 2018 und 2020 Bestrebungen hinsichtlich der Vermietung gegeben habe und die Nichtvermietung aus persönlichen Gründen des Herrn ***9*** und aufgrund der Coronakrise im Zeitraum des Herrn ***11*** gegeben war. Die Adressen könnten binnen 14 Tagen bekanntgegeben werden.

Dem Antrag auf Zeugeneinvernahme der genannten Zeugen wurde durch die Richterin nicht stattgegeben wird. Dies, da seitens des Gerichts die Bestrebungen hinsichtlich der Vermietung in den Jahren 2018 und 2020 (E-Mails) bezogen auf diese Personen und das Objekt ***8*** nicht angezweifelt werden.

Die Bf. beantragte jeweils die Stattgabe der Beschwerden, die belangte Behörde, die Abweisung der Beschwerden.

Der belangten Behörde wurde die Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme zur erstmals in der mündlichen Verhandlung durch die Bf. vorgelegten Planrechnung binnen einer Frist von 3 Wochen eingeräumt.

Die Verhandlung endete mit dem Beschluss, dass die Entscheidungen der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten werden.

In der **Stellungnahme vom 21.5.2026** führte die belangte Behörde zur Planrechnung 2025-2044 im Wesentlichen aus, dass:

- eine steuerliche Prognoserechnung für eine kleine Vermietung (typischerweise Ein-/Zweifamilienhaus, Eigentumswohnung, Ferienbungalow) ab dem Beginn der Vermietung (Zahlungsfluss der ersten Miete) oder alternativ maximal 3 Jahre früher, ab dem erstmaligen Anfall von Ausgaben und Aufwendungen (z. B. Planungskosten, Kreditzinsen vor Fertigstellung) beginne.
- wenn erst 2025 mit der Vermietung begonnen werde, von 2025 weg gerechnet werde bzw. frühestens 2022, wenn hier Aufwendungen iZm der geplanten Vermietung angefallen seien, jedoch nicht früher.
- Verluste ab 2017 daher ohnedies nicht geltend gemacht werden könnten, da noch keine Vermietungstätigkeit vorhanden gewesen sei und vorweggenommene Ausgaben max. bis 3 J. vor der Vermietung greifen würden.
- zu bedenken sei, dass die Planrechnung von einer erstmaligen Vermietung teilweise ab 1.1.2023, bzw. teilweise ab 1.1.2025 ausgehe. In der mündlichen Verhandlung habe die Bf. jedoch ausgesagt, dass das Objekt ***8*** seit 2016 nie vermietet gewesen sei, wodurch auch die Planrechnung nicht stimme.
- die Prognoserechnung weder in
 - zeitlicher (widersprüchliche Angaben betreffend Beginn der Vermietungstätigkeit; aus Sicht der belangten Behörde noch kein Beginn der Vermietungstätigkeit),
 - inhaltlicher (Nichtberücksichtigung von zB künftigen Instandhaltungs- und Reparaturkosten, sowie Mietausfallsrisiken) noch
 - betragsmäßiger (massive Abweichungen zwischen der Prognoserechnung und den tatsächlichen Ergebnissen bereits in den ersten Jahren, zB tatsächliche Mieteinnahmen weit weg von den prognostizierten; unrealistische Berücksichtigung von Aufwendungen...) Hinsicht den Anforderungen der LVO genüge.

Im Verfahren betreffend Aufhebung gem. § 299 BAO (betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2018; erledigt durch das BFG mit abweisender Entscheidung vom 21.8.2026 zur GZ RV/7102851/2026), führte die Bf. in einem **ergänzenden Schriftsatz vom 13.8.2026** mit Bezug auch auf das gegenständliche Verfahren im Wesentlichen aus, dass unter Berücksichtigung des Ankaufs der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft mit Fremdmitteln, deren Rückzahlung aus dem Betrieb der Liegenschaften ***8*** und 134 erfolgen sollte, einer Anlaufphase und der Doppeltätigkeit des Einschreitervertreters, des Eintritts des unvorhergesehenen Ereignisses der Covid Pandemie („Unwägbarkeiten“) sowie des von der belangten Behörde zu kurz bemessenen Beobachtungszeitraumes keine Liebhaberei vorliege, sondern im Hinblick auf die vorgelegte Prognoserechnung eine objektive Ertragsfähigkeit und eine unternehmerische Betätigung gegeben sei.

Der Vertreter der Bf. beantragte die Ladung und Einvernahme des ***14***, zum Beweis dafür, dass dieser gegenüber der belangten Behörde nicht bestätigt habe, dass keine objektive

Ertragsfähigkeit und keine unternehmerische Betätigung vorliegen würde. Weiters die Ladung und Einvernahme des ***11*** und der ***16*** zum Beweis dafür, dass es sich bei den im E-Mail vom 29.5.2020 angesprochenen Apartmenthäusern um jene in ***8*** und 134 handle und im August 2020 hierüber eine Besprechung über Vertragsdetails mit bzw. im Beisein dieser Personen stattgefunden habe. Zuletzt beantragte er die Ladung und Einvernahme des Einschreitervertreters zum Beweis der Richtigkeit hinsichtlich des Eigentumserwerbes der Liegenschaft, der angedachten Vermietung sowie des Vorhandenseins einer Gastgewerbeberechtigung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. wurde am 03.12.1999 gegründet und ist im Firmenbuch zur Zahl FN ***17*** erfasst. Geschäftszweig der Bf. ist Ankauf und Vermietung von Immobilien. Als unbeschränkt haftender Gesellschafter fungiert. Dr. ***3***, geb. ***18***, als Kommanditistin Dr. ***2***, geb. ***19***.

Die Bf. erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit Objekten in der ***4***, ***5***, ***6***, ***7***, sowie in ***8*** (Zweifamilienhaus).

Durch die belangte Behörde erfolgte die Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2018 mit Bescheid vom 18.3.2020 im Schätzungswege aufgrund des Nichtvorliegens der Feststellungserklärung. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 7.10.2020 wurde der dagegen erhobenen Beschwerde zunächst teilweise stattgegeben. Nach Aufhebung der BVE gem. § 299 BAO und neuer Beschwerde vorentscheidung jeweils vom 13.7.2021, brachte die Bf. hinsichtlich letzterer einen Vorlageantrag ein.

Gegen den Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO erhob die Bf. Beschwerde und wurde diese in der Folge dem BFG zur GZ RV/7102851/2026 vorgelegt. Mit Entscheidung des BFG vom 21.8.2026 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Strittig ist verfahrensgegenständlich, ob hinsichtlich des Objektes, ***8*** eine Einkunftsquelle vorliegt.

Bei dem Objekt handelt es sich um ein Zweifamilienhaus und steht dieses im Alleineigentum der Bf. Es wurde laut Kaufvertrag vom 3.9.2015 (bzw. Nachtrag zum Kaufvertrag vom 3.2.2016) zu einem Kaufpreis von € 420.000,00 erworben.

Als Berechnungsbasis für die AfA wurde von der Bf. ein Kaufpreis iHv. € 500.000,00 herangezogen; Nutzungsbeginn war der 1.1.2016.

Bei gegenständlichem Objekt handelt es sich um eine sogenannte „kleine Vermietung“.

Aus der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ergeben sich für den Zeitraum 1.1.2018 bis 31.12.2018 Kosten Kreditkonto, Kreditvertragsgebühr und Bereitstellungsgebühr und AfA iHv. insgesamt € 10.801,62.

In den ersten 3 Jahren (2016-2018) wurden negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von insgesamt € 29.386,62 erklärt. Auch in den Folgejahren wurden ausschließlich Verluste hinsichtlich dieses Objektes erklärt.

Das Objekt war seit dem Kauf bzw. seit Nutzungsbeginn zu keinem Zeitpunkt vermietet oder verpachtet.

Es wurden keinerlei Einnahmen erzielt und keine künftigen nachgewiesen.

Die von der Bf. vorgelegte „Planrechnung 2025-2044“ umfasst Prognoserechnungen für die Objekte ***8*** und 134 (letzteres nicht verfahrensrelevant) und legt tabellarisch eine steuerliche Prognoserechnung bei hoher, mittlerer und schlechter Auslastung dar. Die einzelnen Posten bestehen aus Mieteinnahmen, Provision Buchungsplattform (15%), Betriebskosten (€ 3/m²/Monat), Instandhaltung (€ 15 pro m²), sonstige WK 10% der Einnahmen (Reisespesen, Steuerberatung, Telefon, etc), Abschreibung. Bei schlechter Auslastung ergibt sich laut Prognoserechnung ein steuerliches Ergebnis iHv. € 475.737, 63. Des Weiteren werden Berechnungen der Umsätze und der Auslastung (best case, worst case, mid case) angestellt.

Als Beginn der Vermietung wird Juli 2025 angenommen, Einnahmen ebenfalls ab Juli 2025.

Laut Prognoserechnung wurde das Objekt ***8*** mit Kaufvertrag vom 3.9.2025 zu einem Kaufpreis von € 80.000,00 erworben. Dies entspricht nicht den tatsächlichen Verhältnissen.

Die Prognoserechnung nimmt einen Vermietungsbeginn mit Juli 2025 an, wobei der Vertreter der Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigte, dass bis dato keine Vermietung stattgefunden hat.

Die für den Zeitraum von Juli 2025 bis 12.5.2026 (Tag der mündlichen Verhandlung) dargestellte Prognoserechnung entspricht nicht der Realität. Da bis dato keine Vermietung (sohin Mieteinnahmen € 0,00) erfolgte, entsprechen auch die dort prognostizierten Mieteinnahmen für diesen Zeitraum (bei schlechter Auslastung: 2025: € 24.577,50; 2026 anteilmäßig bis Mai: ca. € 20.500,00 (für das gesamte Jahr 2026 € 49.1550,00) nicht annähernd den tatsächlichen Verhältnissen.

Es konnten keine Nachweise erbracht werden, dass trotz Auftretens von Verlusten die Erzielung eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist.

In Ansehung des Objektes ***8*** liegt eine Einkunftsquelle nicht vor.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus den durch die belangte Behörde elektronisch vorgelegten Aktenteilen, aus den vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfragen des Grundbuches und des Firmenbuches sowie den Ausführungen der Verfahrensparteien in ihren Schriftsätzen sowie in der von der Bf. beantragten und am 12.5.2016 durchgeführten mündlichen Verhandlung, im Zuge derer auch erstmalig eine Prognoserechnung durch die Bf. vorgelegt wurde. Zudem nahm das BFG Einsicht in die zur GZ RV/7102043/2021 und RV/7102851/2026 vorgelegten Aktenteile.

Strittig ist hinsichtlich des Verfahrens betreffend Feststellung der Einkünfte für das gegenständliche Jahr 2018, ob eine ernste Vermietungsabsicht betreffend des Objektes ***8*** vorliegt (Ansicht der Bf.) oder ob keine unternehmerische Betätigung und daher keine Einkunftsquelle iSd § 2 Abs. 2 EStG bzw. § 1 Abs. 2 LVO II vorliegt (Ansicht FA).

Die Feststellungen zum Zeitpunkt des Kaufes und des Kaufpreises ergeben sich aus Grundbuchsabfragen, jene zu den Berechnungen der Bf. hinsichtlich AfA usw. aus den von ihr im Zuge der Beschwerdeerhebung vorgelegten Abgabenerklärung samt diversen Unterlagen. Aus den vorliegenden Unterlagen ergibt sich auch, dass es sich gegenständlich um ein Zweifamilienhaus handelt, dessen Vermietung sohin unter die sog. „kleine Vermietung“ fällt.

Die Feststellungen, wonach hinsichtlich des Objektes von Beginn an (2016) lediglich Verluste geltend gemacht worden sind und keine Umsätze vorliegen, ergibt sich aus den dem BFG vorliegenden Unterlagen. Dies wird auch von der Bf. nicht bestritten.

Dass hinsichtlich des Objektes ***8*** ab dem Kauf zu keinem Zeitpunkt eine Vermietung stattgefunden hat und deshalb auch keine diesbezüglichen Verträge vorliegen, wurde durch den Vertreter der Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigt.

Zu dem von der Bf. in der mündlichen Verhandlung gestellten Antrag auf Einvernahme der Zeugen zum Beweis dafür, dass es bereits 2018 und 2020 Bestrebungen hinsichtlich der Vermietung gegeben habe und die Nichtvermietung aus persönlichen Gründen des Herrn ***9*** und aufgrund der Coronakrise im Zeitraum des Herrn ***11*** gegeben war, ist auszuführen, dass seitens des BFG nicht angezweifelt wird, dass in den beiden mit E-Mail belegten Fällen Verhandlungen über eine Vermietung des Objektes ***8*** mit den dort

genannten Personen geführt wurden und sohin von der Bf. grundsätzlich geplant war, das Objekt zu vermieten. Aus diesem Grund konnte auf eine Einvernahme dieser Personen als Zeugen verzichtet werden.

Gleiches gilt für die im ergänzenden Schriftsatz des Vertreters der Bf. vom 13.8.2026 vorgebrachten Beweisanträge. Eine Einvernahme der Zeugen ***11*** und ***16*** kann aus den o.a. Gründen unterbleiben.

Auf eine Einvernahme des ***14*** kann ebenso verzichtet werden, da die gegenständlichen Feststellungen des BFG nicht auf dessen von der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung angeführten Aussage, wonach laut seinen Angaben keine Einkunftsquelle vorliege, beruhen, sondern sich die Feststellungen und Beweiswürdigung (wie bereits zuvor und nachfolgend ausgeführt) auf andere Punkte stützen.

Eine zeugenschaftliche Einvernahme des Vertreters der Bf. kann ebenso unterbleiben, da dieser einerseits bereits in der mündlichen Verhandlung vom 12.5.2026 Ausführungen zum Sachverhalt tätigte und das BFG andererseits nicht an der Richtigkeit des Vorbringens hinsichtlich Kaufvertrag, Gastgewerbeberechtigung, angedachte Vermietung zweifelt.

Auch, dass in weiterer Folge (vereinzelte) Versuche seitens des Vertreters der Bf. erfolgten das Objekt einer Vermietung zuzuführen und sich dies offenbar schwierig gestaltete, ist für das Gericht anhand seiner Ausführungen im Zuge der Verhandlung nachvollziehbar. Dies ändert allerdings nichts an der Tatsache, dass seit 2016 (bzw. seit der Anschaffung des Gebäudes) tatsächlich zu keinem Zeitpunkt eine Vermietung stattfand.

Die Feststellungen zur Prognoserechnung ergeben sich aus dem von der Bf. im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegten Planrechnung 2025-2044. Wenn die Bf. versucht, mit dieser Prognoserechnung eine unternehmerische Betätigung hinsichtlich des Objektes ***8*** darzulegen, so kann dies aus nachstehenden Gründen nicht zum Erfolg führen:

Vorab ist festzuhalten, dass eine steuerliche Prognoserechnung für eine kleine Vermietung ab dem Beginn der Vermietung oder alternativ maximal drei Jahre früher beginnt. Der Prognosezeitraum, da er vor dem 31.12.2023 begann, ist gegenständlich auf 20 Jahre (bzw. 23 Jahre ab Ausgaben) angesetzt.

In der vorgelegten Planrechnung wird eine Prognose für den Zeitraum 2025-2044 darlegt. Die von der Bf. geltend gemachten Verluste betreffen jedoch das Jahr 2018 (gegenständlich) sowie die nachfolgenden Jahre. Eine Wirkung/Aussagekraft der Prognoserechnung, welche für einen Zeitraum ab 2025 erstellt wurde, hinsichtlich des Jahres 2018, ist daher nicht gegeben.

Zudem geht die Prognoserechnung von falschen Parametern aus. Es wurde hinsichtlich des Objektes ***8*** weder ein Kaufvertrag am 3.9.2025 abgeschlossen noch zu einem Kaufpreis von € 80.000,00.

Des Weiteren wird ein Vermietungsbeginn und damit ein Beginn der Einnahmen mit Juli 2025 dargestellt, was der Angabe des Vertreters der Bf. in der mündlichen Verhandlung widerspricht, wonach bis dato (12.5.2026) keine Vermietung stattfand. Daraus ergibt sich jedoch als Konsequenz, dass die zahlenmäßig prognostizierten Einnahmen – insbesondere für das Jahr 2025 (ab Juli) und bis in den Monat Mai 2026 mit dem Wissen, dass keine Mieteinnahmen erzielt wurden, sich ebenfalls als falsch darstellen.

Im Hinblick darauf kann ein weiteres Eingehen auf Details in der Prognoserechnung (zB. Nichtberücksichtigung von zB. Fremdfinanzierungskosten, Zinsen, künftigen Instandhaltungs- und Reparaturkosten, Mietausfallsrisiken, etc) unterbleiben, da bereits anhand der genannten Punkte erkennbar ist, dass die Planrechnung 2025-2044 nicht korrekt bzw. - insbesondere in Bezug auf den verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2018 - nicht aussagekräftig ist, was zur Folge hat, dass sie nicht geeignet ist um die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des § 2 Abs. 4 LVO (20 bzw. 23 Jahre) darzustellen.

Die Prognoserechnung genügt somit weder in

- zeitlicher (Prognose für die Jahre 2025-2044; wobei es gegenständlich um das Jahr 2018 geht. Aber auch von 7/2025 bis 5/2026 fand keine Vermietung statt)
- inhaltlicher (falsche Parameter (Kaufvertrag, Kaufpreis), Nichtberücksichtigung von Kreditkosten)
- betragsmäßiger (massive Abweichungen zwischen der Prognoserechnung und den tatsächlichen Ergebnissen bereits in den Monaten, da nie eine Vermietung stattfand)

Hinsicht den Anforderungen der LVO.

Da es sich bei der Betätigung der Bf - wie dargestellt - um die Bewirtschaftung eines Eigenheimes und somit eine Betätigung handelt, nach der die LVO die Vermutung der Liebhaberei normiert, wäre es an der Bf. gelegen gewesen, den Beweis gemäß § 2 Abs. 4 LVO anzutreten.

Das BFG geht davon aus, dass seitens der Bf. zwar grundsätzlich der Wille der Bf. vorhanden ist, das Objekt ***8*** zu vermieten, jedoch kann die Tatsache nicht außer Acht gelassen werden, dass das Objekt seit der Anschaffung 2016 zu keinem Zeitpunkt (sohin seit 10 Jahren) vermietet war und auch die Planrechnung auf einer Vermietung erst ab Juli 2025 aufbaut, welche jedenfalls bis Mai 2026 ebenfalls nicht stattfand. Die vom Vertreter der Bf. dargestellten, in der Vergangenheit stattgefundenen, Versuche einer Vermietung können höchstens als vereinzelt bezeichnet werden und auch in der mündlichen Verhandlung sprach der Vertreter der Bf. weiterhin nur von der Absicht in der Zukunft das Objekt vermieten zu wollen. Dem Gericht vermittelte sich nicht der Eindruck, dass diesbezüglich bereits konkrete Schritte gesetzt wurden

bzw. konnte eine konkrete, nähere Ausgestaltung dieser Absicht den Ausführungen des Vertreters der Bf. nicht entnommen werden.

Die Bf. konnte nach Ansicht des BFG keine Umstände darlegen, die objektiv die Ertragsfähigkeit einer Vermietung - welche bis dato nie stattfand – belegen könnten und die in einem absehbaren Zeitraum zu einem Gesamtgewinn führen würde. Mit der vorgelegten Prognoserechnung ist ein diesbezüglicher Beweis nicht gelungen. Auch die Ausführungen der Bf. betreffend Covid-Krise führen nicht zum Erfolg. Nach Ansicht der erkennenden Richterin liegt hinsichtlich des Objektes ***8*** eine Einkunftsquelle nicht vor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß **§ 188 Abs. 1 BAO** werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) festgestellt

- a) aus Land- und Forstwirtschaft,
- b) aus Gewerbebetrieb,
- c) aus selbständiger Arbeit,
- d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,

wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

§ 2 Abs. 2 EStG 1988 lautet:

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105.

§ 1 Abs. 2 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 (**Liebhabeverordnung, "LVO"**), in der verfahrensrelevanten Fassung, BGBl. Nr. 33/1993, lautet:

(1)...

(2) *Liebhabe 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.

(3)...

§ 2 Abs. 4 LVO 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).

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; VwGH 29.4.2010, 2008/15/0122; VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; VwGH 20.10.2021, Ra 2020/15/0048), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068; Ritz/Koran BAO⁸ § 184 Tz 3).

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (*Ritz/Koran* BAO⁸ § 184 Tz 6 mit Judikaturverweisen).

Eine Schätzungsberechtigung kann ua dann bestehen, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen nicht nachkommt (vgl. VwGH 23.6.1992, 92/14/0028; 25.10.1994, 94/14/0002; 30.9.1998, 93/13/0258; 25.9.2002, 2002/13/0128, *Ritz/Koran* BAO⁸ § 184 Tz 8).

Eine Schätzungsberechtigung der belangten Behörde lag vor, da ihr die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Feststellungserklärung) für das Jahr 2018 nicht vorlagen. Der Bescheid der belangten Behörde erging im Übrigen am 18.3.2020, also nach einem weiteren Zuwarten.

In der Beschwerdeentscheidung vom 7.10.2020 berücksichtigte die belangte Behörde zunächst die von der Bf. im Zuge der Beschwerde nunmehr vorgelegte Feststellungserklärung 2018 samt Beilagen und gab der Beschwerde teilweise statt. Mit der Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO und der neuen Beschwerdeentscheidung jeweils vom 13.7.2021 erfolgte eine Abänderung aufgrund in der Beschwerdeerledigung 2016 getätigten Feststellungen, dass hinsichtlich des Mietobjektes ***8***, keine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG vorliegt.

Die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid vom 13.7.2021 wurde dem BFG erst am 15.7.2026 zur GZ RV/7102851/2026 zur Entscheidung vorgelegt.

Gemäß Judikatur des VwGH führt - im Fall einer gemeinsamen Anfechtung des Aufhebungsbescheides nach § 299 Abs. 1 BAO mit dem nach § 299 Abs. 2 BAO damit zu verbindenden Ersatzbescheid - eine Entscheidung über den Ersatzbescheid nach § 299 Abs. 2 BAO ohne vorherige Entscheidung über den Aufhebungsbescheid nach § 299 Abs. 1 BAO zur Rechtswidrigkeit dieser Entscheidung (vgl. VwGH Ra 2025/16/0043-8, 12.2.2026).

Gegenständlich wurde die Beschwerde der Bf. gegen den Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO mit Entscheidung des BFG vom 21.8.2026 als unbegründet abgewiesen.

Erwägungen

Als Einkunftsquelle kommen generell nur solche Tätigkeiten in Betracht, die auf Dauer gesehen ein positives Gesamtergebnis, dh einen Gewinn oder Überschuss, liefern können. Wirft eine Tätigkeit langfristig gesehen ein negatives Ergebnis ab (liegt also Liebhaberei vor), werden die Tätigkeiten nicht als Einkunftsquelle und folglich die darauf resultierenden Verluste steuerlich nicht anerkannt, sodass ein Verlustausgleich bzw Verlustvortrag nicht möglich ist, allfällige

Zufallsgewinne aber auch nicht besteuert werden (*Aumayr-Schlaffer* in Aumayr-Schlaffer/Hammerl/Weigand/Winkler (Hrsg), LVO (2024) § 1 Rz 1)

Eine sogenannte "kleine Vermietung" liegt vor, wenn Wirtschaftsgüter, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung in Form der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses eignen, vermietet werden. Dazu gehören die "Vermietung von Eigentumswohnungen, Eigenheimen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten" (§ 1 Abs 2 Z 3 LVO).

Unter § 1 Abs 2 Z 3 LVO fallen auch Ein- und Zweifamilienhäuser (inkl Bungalows, Ferienhäusern, Landhäusern, Villen, Herrenhäusern etc).

Bei Betätigungen iSd § 1 Abs 2 LVO ist bei Auftreten von Verlusten Liebhaberei anzunehmen (zu vermuten; *Brennsteiner/Zangerl-Reiter* in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG LVO (Stand 1.10.2018, rdb.at) Rz 10 mVa ua VwGH 25.4.2013, 2010/15/0107.)

Die Vermutung des Vorliegens von Liebhaberei kann widerlegt werden, was gem § 2 Abs 4 LVO voraussetzt, dass trotz Auftretens von Verlusten die Erzielung eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist; die Betätigung muss also objektiv ertragsfähig sein. Beweispflichtig dafür ist der Steuerpflichtige; diesem obliegt es, die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes nachvollziehbar aufgrund konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darzustellen (vgl. VwGH 24.5.2012, 2009/15/0075; VwGH 27.4.2011, 2008/13/0162).

Der Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) erwirtschaftet werden kann, muss also absehbar sein, um die Betätigung als Einkunftsquelle qualifizieren zu können.

Der absehbare Zeitraum beträgt für Zeiträume wie den gegenständlichen, die vor dem 31.12.2023 begonnen haben, 20 Jahre ab Beginn der Vermietung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfall von Aufwendungen bzw Ausgaben (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0159).

Wird die Liebhabereivermutung nicht widerlegt, bleibt die Annahme von Liebhaberei so lange bestehen, als nicht eine Änderung der Bewirtschaftung vorliegt (vgl. BFG 8.11.2016, RV/2101106/2014; *Aumayr-Schlaffer* in Aumayr-Schlaffer/Hammerl/Weigand/Winkler (Hrsg), LVO (2024) § 1 Rz 38-40)

Im Zweifel ist anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren, dass bei einer Bewirtschaftung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO innerhalb des absehbaren Zeitraumes eine Einkunftsquelle vorliegt (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0192; VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036). Die Prognoserechnung muss plausibel und nachvollziehbar sein (VwGH 28.3.2000, 98/14/0217). Eine am Beginn der Vermietung erstellte Prognose, aus der auf die

Ertragsfähigkeit der Vermietung geschlossen werden soll, hat sich an den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen zu orientieren (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0192; VwGH 19.3.2013, 2010/15/0106). Wird eine Prognose erst nach Beginn der Tätigkeit aufgestellt, sind die tatsächlichen Ergebnisse bereits abgelaufener Jahre in die Prognose aufzunehmen. Die Gegenüberstellung der prognostizierten Erträge mit den tatsächlichen Ergebnissen dient der Prüfung der Prognose auf Plausibilität.

Weichen bei einer ursprünglich positiven Prognose die tatsächlichen Einnahmen und Aufwendungen von den in der Prognose erfassten Werten ab, ist die Prognoserechnung für eine plausible Begründung der Erzielung eines Gesamtüberschusses unbrauchbar (*Jakom* EStG13 § 2 Rz 271).

Im Hinblick auf den vorliegenden Fall ist festzuhalten, dass es sich in Ansehung des beschwerdegegenständlichen Zweifamilienhauses um eine kleine Vermietung, also eine Betätigung iSd § 1 Abs 2 LVO handelt. Die Tätigkeit der Vermietung wurde tatsächlich aber nie aufgenommen. Da von Beginn an (2016) Verluste aufgetreten sind bzw. von der Bf. geltend gemacht wurden, war das Vorliegen von Liebhaberei zu vermuten.

Wird diese Liebhabereivermutung nicht entkräftet, sind die Verluste von Anfang an nicht zu geben (kein Anlaufzeitraum wie bei § 1 Abs. 1 Tätigkeiten mit Einkunftsquellenvermutung oder großer Vermietung).

Im Falle des Bestehens solcher Zweifel ist die Ertragsfähigkeit der Betätigung anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren und in der Folge zu prüfen, ob in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwarten ist.

Eine Prognoserechnung muss bestimmte Anforderungen erfüllen, damit sie geeignet ist, die (berechtigte und rechtlich begründete) Liebhabereivermutung zu widerlegen. Die Prognoserechnung muss realistisch und nachvollziehbar sein, um die objektive Ertragsfähigkeit der Tätigkeit zu belegen (VwGH 28.3.2000, 98/14/0217). Sie muss an die tatsächlich bestehenden Verhältnisse zu Beginn der Tätigkeit anknüpfen und darf nicht erheblich von den tatsächlich eingetretenen Ergebnissen abweichen (vgl. VwGH 18.3.2025, Ra 2023/13/0046, BFG 25.07.2019, RV/7102951/2013).

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). Eine geplante realistische Fremdmitteltilgung ist jedenfalls in die Prognoserechnung aufzunehmen. Ergibt sich aus der Prognose, dass der Gesamtüberschusszeitraum in einem Missverhältnis zum absehbaren Zeitraum steht, spricht

dies von vornherein für Liebhaberei (vgl. *Brennsteiner/Zangerl-Reiter* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG Anh I/2, Rz 48a)

Eine mangelhafte oder unrealistische Prognoserechnung ist nicht geeignet, die Liebhabereivermutung zu widerlegen BFG 25.07.2019, RV/7102951/2013, VwGH 31.05.2006, 2001/13/0171.

Im vorliegenden Fall erstellte die Bf. eine Prognoserechnung hinsichtlich des Objektes ***8***, welche im Zuge der mündlichen Verhandlung erstmalig vorgelegt wurde. Diese „Planrechnung 2025-2044“ war aber insbesondere bereits aus folgenden Gründen nicht plausibel:

- Die Prognoserechnung wurde für den Zeitraum 2025-2044 erstellt, mit Beginn der Vermietung und Einnahmenerzielung ab Juli 2025. Gesetzt den Fall, dass mit der Vermietung 2025 begonnen worden wäre, würde ab diesem Zeitpunkt gerechnet werden bzw. maximal zurück bis ins Jahr 2022, wenn hier Aufwendung in Zusammenhang mit der geplanten Vermietung angefallen wären.
- Die Prognoserechnung beginnt ab dem Jahr 2025, sie kann daher keinen Beweis dafür liefern, dass aus einer ab 2016 - tatsächlich nie stattgefundenen -Vermietungstätigkeit der Bf. auf absehbare Zeit ein Gesamtgewinn zu erwarten ist.
- In der Prognoserechnung wird von historischen Anschaffungskosten iHv € 80.000,00 laut einem Kaufvertrag vom 3.9.2025 ausgegangen. Beides entspricht nicht den Fakten.
- In der Prognoserechnung finden sich u.a. keine Angaben zu (fremdfinanziertem) Kredit, Zinsen o.Ä. Aus der Einnahmen-Ausgaben Rechnung der Bf. für das Jahr 2018 gehen jedoch sehr wohl Ausgaben für ein „Kreditkonto“ hervor.
- Die Prognoserechnung weist auch erhebliche Abweichungen im Hinblick einerseits auf die Fakten andererseits auf die tatsächlichen Einnahmen auf. Wie der Vertreter der Bf. bestätigte, war das Objekt ***8*** zu keinem Zeitpunkt vermietet. Dies bedeutet, dass auch die prognostizierten Einnahmen zwischen Juli 2025 und Mai 2026 (Vorlage der Prognoserechnung im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem BFG) falsch sind, da sie tatsächlich Null betragen.

Aus dieser Prognoserechnung konnte daher auf das Vorliegen einer Einkunftsquelle nicht geschlossen werden.

Wenn die Bf. in der mündlichen Verhandlung vorbringt, dass keine Außenprüfung erfolgt sei, in welcher eine Liebhaberei festgestellt wurde, so ist ihr zu entgegnen, dass dies insofern nicht nötig ist, da gem. §1 Abs. 2 LVO aufgrund der Verluste eine Liebhabereivermutung besteht und die Beweislast hinsichtlich der Entkräftung einer solchen bei der Bf. liegt. Wenn der Vertreter weiters vorbringt, dass der Prognosezeitraum zu kurz sei, so ist einerseits auf die entsprechende gesetzliche Bestimmung des § 2 Abs. 4 LVO zu verweisen, andererseits besteht kein sogenannter Anlaufzeitraum, wenn – wie gegenständlich – von Anfang an Liebhabereivermutung gegeben ist.

Im Übrigen ist anzumerken, dass eine Vermietungstätigkeit betreffend das Objekt ***8*** weder ab 2016, noch im gegenständlichen Jahr 2018, noch bis dato - sohin in den letzten 10 Jahren zu keinem Zeitpunkt - stattgefunden hat, womit sich weitere Ausführungen hinsichtlich Prognosezeitraum und Anlaufzeitraum erübrigen. In logischer Konsequenz können sohin Verluste aus dem Jahr 2018 hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht geltend gemacht werden, da zu keinem Zeitpunkt eine Vermietungstätigkeit gegeben war.

Zusammenfassend ist daher in Ansehung des Objektes ***8*** festzuhalten, dass die Bf. zwar im Zuge der mündlichen Verhandlung eine Prognoserechnung vorgelegt hat, dass diese Prognoserechnung aber bereits aufgrund der Tatsache, dass hier von einer erstmaligen Vermietung ab dem Jahr 2025 ausgegangen wird, ungeeignet ist, den von der Bf. angestrebten Nachweis des Bestehens einer Einkunftsquelle (gegenständlich für das Jahr 2018) darzulegen, und die Prognoserechnung im Übrigen auch sonst die tatsächlichen Verhältnisse in keinsten Weise realistisch und realitätsnah abgebildet hat.

Das Bundesfinanzgericht geht sohin davon aus, dass die Liebhabereivermutung iSd. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO durch die seitens der Bf. vorgelegte Prognoserechnung nicht widerlegt wurde.

Daraus folgt in rechtlicher Hinsicht, dass in Ermangelung der objektiven Eignung der Tätigkeit zur Erzielung eines Gesamtüberschusses von vornherein keine Einkunftsquelle vorgelegen ist, sondern von Liebhaberei iSd. § 1 Abs. 2 LVO auszugehen war. Ein Anlaufzeitraum ist nicht vorgesehen.

Von Parteien beantragte Beweise sind gemäß § 183 Abs. 3 BAO aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist unter anderem abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182). Dies trifft einerseits auf die Beweisanträge betreffend Einvernahme ***14*** und ***3*** als Zeugen zu. Andererseits trifft dies auch auf die Beweisanträge der Bf hinsichtlich der Einvernahme der Zeugen ***9***, des ***11*** und ***16*** zum Beweis dafür, dass es bereits 2018 und 2020 Bestrebungen hinsichtlich der Vermietung gegeben habe und die Vermietung in der Folge aus diversen Gründen nicht stattfand, zu, da seitens des Gerichtes nicht angezweifelt wird, dass die vorgelegten E-Mails einerseits das Objekt ***8*** betreffen, andererseits es hierbei um dessen beabsichtigte Vermietung geht (siehe dazu auch die Ausführungen in der Beweiswürdigung). Dass tatsächlich keine Vermietung stattfand, ist ohnedies unbestritten.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Bei der Frage, ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen, handelt es sich gemäß der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes um eine Tatfrage, welche in freier Beweiswürdigung zu entscheiden ist. Diese Frage wurde anhand der obig zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen.

Wien, am 24. August 2026