

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X, vertreten durch Dr. Schabernig WTH GmbH, Grünhüblgasse 23, 8750 Judenburg, gegen den Bescheid des Finanzamts Judenburg Liezen vom 27. November 2013 betreffend Nichtfestsetzung von Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2012, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die beschwerdeführende Miteigentumsgemeinschaft (Bf.) vermietet seit dem Jahr 2000 ein von den Miteigentümern in einer Fremdenverkehrsregion errichtetes Ferienhaus. Laut einer im Jahr 2004 erstellten Prognoserechnung sollten die Ergebnisse aus der Vermietung des Ferienhauses ab dem Jahr 2006 positiv sein und bis zum Jahr 2019 einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von rund 2.000 Euro ergeben.

Die von der Bf. für die Jahre 2000 bis 2011 erklärte Umsatzsteuer wurde vom Finanzamt gemäß § 200 BAO jeweils vorläufig veranlagt. Anlässlich der Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2012 stellte das Finanzamt fest, dass in den Jahren 2000 bis 2012 aus der Vermietung der Ferienwohnung anstelle des prognostizierten Überschusses

der Werbungskosten über die Einnahmen in Höhe von rund 17.000 Euro ein tatsächlicher Überschuss der Werbungskosten in Höhe von mehr als 22.000 Euro erwirtschaftet wurde. Das Finanzamt erließ in der Folge einen Bescheid mit dem ausgesprochen wurde, dass die Umsatzsteuer aus der Vermietung der Ferienwohnung für die Jahre 2000 bis 2012 nicht festgesetzt wird. In der Begründung dieses Bescheides führte das Finanzamt aus, dass die Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb eines absehbaren Zeitraums von 20 Jahren (§ 2 Abs. 4 LVO 1993) nicht mehr zu erwarten sei. Die Vermietung der Ferienwohnung sei daher als Liebhaberei im Sinn des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 zu qualifizieren.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung (nunmehr: Beschwerde) wurde begehrt, die Vermietung der Ferienwohnung als umsatzsteuerlich relevante unternehmerische Tätigkeit anzuerkennen. In der Begründung wurde ausgeführt, der Verwaltungsgerichtshof habe sich mit Erkenntnis VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107, dafür ausgesprochen, dass für die umsatzsteuerliche Liebhabereibeurteilung von Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 2 LVO 1993 nicht das Kriterium der objektiven Ertragsfähigkeit wie bei der ertragsteuerlichen Liebhaberei maßgeblich, sondern das Vorliegen einer „wirtschaftlichen Tätigkeit“ zu prüfen sei. Das steuerliche Ergebnis der Tätigkeit sei umsatzsteuerlich nicht mehr relevant. Nach der EUGH-Rechtsprechung sei auf ein marktkonformes Verhalten abzustellen. Wie aus den beiliegenden Tabellen ersichtlich, sei der von der Bf. erzielte Mietzins angemessen und marktkonform. Es werde eine durchschnittliche Rendite (Mieteinnahmen bezogen auf den Kaufpreis) von 3,2% erzielt und die kumulierten „Cash-Flows“ aus der laufenden Vermietungstätigkeit seien trotz Anfangsverlusten positiv.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamts wurde damit begründet, dass das von der Bf. zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes eine so genannte „Hobbylandwirtschaft“, somit eine Tätigkeit betroffen habe, die in der Regel erwerbswirtschaftlich geführt werde und von einer Freizeitbetätigung abzugrenzen sei. Für eine derartige Tätigkeit sei laut Verwaltungsgerichtshof eine automatische Bindung an ertragsteuerliche Ergebnisse nicht rechtmäßig, sondern die umsatzsteuerliche Beurteilung verlange eine genaue Analyse der tatsächlichen Bewirtschaftung. Dieses Erkenntnis sei auf Tätigkeiten im Sinn des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 (Bewirtschaftung von Eigenheimen und Eigentumswohnungen, worunter begrifflich auch Bungalows, Villen, Ferienhäuser und dergleichen fallen) nicht anwendbar. Der Verwaltungsgerichtshof vertrete in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass die verlustträchtige Vermietung von Eigenheimen und Eigentumswohnungen in unionsrechtskonformer Interpretation zwingend als unechte Steuerbefreiung ohne Optionsmöglichkeit anzusehen sei. Unter welchen Voraussetzungen bei der Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum im Sinn des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 umsatzsteuerlich Liebhaberei anzunehmen sei, sei nach den Grundsätzen zu beurteilen, die auch für die Einkommensteuer gelten. Es komme laut Verwaltungsgerichtshof darauf an, ob die Vermietung solchen Wohnraums in der vom Vermieter konkret gewählten Bewirtschaftungsart geeignet sei, innerhalb eines

absehbaren Zeitraums einen Überschuss zu erwirtschaften. Diese gesetzlichen Vorgaben könne die Bf. auf Grund des vorliegenden Sachverhalts nicht mehr erfüllen.

Im Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichts wurde die Bf. auf das Erkenntnis VwGH 25.11.2015, Ro 2015/13/0012, hingewiesen, mit dem der Verwaltungsgerichtshof seine Rechtsmeinung zur Aufteilung von sowohl mit einer Vermietung als auch mit einer Eigennutzung in Zusammenhang stehenden Fixkosten (Leerstandskosten) änderte. Da das gegenständliche Ferienhaus nach den Angaben der Bf. sowohl der Eigen- als auch der Fremdnutzung dient, wurde die Bf. ersucht, bekannt zu geben, ob die von ihr erklärten bzw. prognostizierten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unter Berücksichtigung der geänderten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu korrigieren sind. Der Entscheidung, ob im vorliegenden Fall eine Einkunftsquelle vorliegt, wären dann die neu ermittelten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zugrunde zu legen.

Es erfolgte kein ergänzendes Vorbringen der Bf.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Miteigentümer errichteten in einer Fremdenverkehrsregion ein Ferienhaus um rund 2.000.000 ATS, das sie seit März 2000 vermieten, zum Teil aber auch privat nutzen. Unbestritten ist, dass die Vermietung fremdüblich und marktkonform erfolgt, die Miteigentümer somit unternehmerisch tätig sind (§ 2 Abs. 1 UStG 1994). Unbestritten ist auch, dass in den Jahren 2000 bis 2012 aus der Vermietung der Ferienwohnung insgesamt ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen von rund 22.400 Euro erzielt wurde. Strittig ist, ob es sich bei der Tätigkeit der Bf. für den Bereich der Umsatzsteuer um „Liebhaberei“ im Sinn des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 handelt oder ob für diese Tätigkeit Umsatzsteuer festzusetzen ist.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO 1993 liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO 1993 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 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 Sinn des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Gemäß § 6 LVO 1993 kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 2 LVO 1993, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkennt (vgl. mit eingehender Begründung zum Unionsrecht insbesondere VwGH 26.04.2012, 2011/15/0175, und VwGH 30.04.2015, Ra 2014/15/0015, jeweils m.w.N.), ist „Liebhaberei“ bei Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum im Sinn des § 1 Abs. 2 LVO 1993 vor dem Hintergrund des Unionsrechts umsatzsteuerlich als Umsatzsteuerbefreiung (mit Vorsteuerausschluss) anzusehen.

Von dieser in ständiger Rechtsprechung vertretenen Ansicht ist der Verwaltungsgerichtshof – entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters der Bf. - auch im Erkenntnis VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107, nicht (stillschweigend) abgewichen (vgl. nochmals VwGH 30.04.2015, Ra 2014/15/0015).

Wie bereits ausgeführt wurde, erzielte die Bf. in den Jahren 2000 bis 2012 aus der Vermietung der Ferienwohnung insgesamt einen Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen in Höhe von rund 22.400 Euro. Der Feststellung des Finanzamts, dass auf Grund dieses tatsächlich erzielten, von der im Jahr 2004 erstellten Prognoserechnung erheblich abweichenden Ergebnisses innerhalb eines absehbaren Zeitraums von 20 Jahren ab Beginn der Vermietung ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht mehr zu erwarten ist, trat die Bf. nicht entgegen. Es ist daher als erwiesen anzusehen, dass es sich bei der Vermietung des gegenständlichen Ferienhauses um eine dauerhaft verlustträchtige Vermietung handelt. Die Ausführungen in der Beschwerde, dass dennoch eine marktkonforme, unternehmerische Tätigkeit vorliege, sind unbestritten. Diese Ausführungen können der Beschwerde jedoch nicht zum Erfolg verhelfen, weil die dauerhaft verlustträchtige (unternehmerische) Tätigkeit der Vermietung eines Ferienhauses als steuerfreie Grundstücksvermietung nicht der Umsatzsteuer unterliegt und kein Recht auf Vorsteuerabzug vermittelt (vgl. nochmals VwGH 30.04.2015, Ra 2014/15/0015).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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 Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, weil der Entscheidung, soweit sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, die vom

Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung vertretene Rechtsansicht zugrunde gelegt wurde.

Graz, am 22. März 2016