

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., [Adr.], vertreten durch Stb. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 26. März 2012 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet 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 Beschwerdeführer (Bf.) sind Ehegatten, die im Jahr 2008 mit der Vermietung einer Eigentumswohnung begonnen haben und sie erzielten ab September dieses Jahres Mieteinnahmen.

Für das beschwerdegegenständliche Jahr 2010 wurden folgende Einnahmen und Werbungskosten erklärt:

	2010
Einnahmen	640,00 €
Absetzung für Abnutzung	2.112,50 €
Übrige Werbungskosten	126,00 €

Das Finanzamt setzte die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 0,00 an und begründete den Bescheid wie folgt:

"Da der Vorhalt vom 9.11.2011 betreffend der Nachrechnung einer Prognoserechnung nicht bis zum 16.12.2011 beantwortet wurde, konnte der Verlust aus der Vermietung der Wohnung in [1030.Adr.] in Höhe von € 1.598,50 nicht anerkannt werden.

Ihre Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit Null berücksichtigt."

Das Rechtsmittel der Berufung wurde mit folgender Begründung eingebbracht:

"Das Finanzamt hat die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2010 mit Null festgestellt, weil vermeintlich der Vorhalt vom 9.11.2011 nicht beantwortet wurde. Mit Schreiben vom 16.12.2011 haben wir wohl unsere Stellungnahme abgegeben und diese via Fax dem Finanzamt übermittelt.

Wir legen nochmals diese Ergänzung der Abgabenerklärung 2010 samt Sendebericht bei und ersuchen, den ursprünglichen Bescheid, mit dem der Verlust in Höhe von € 1.598,50 festgestellt wurde, zu belassen und den angefochtenen Bescheid zu stornieren."

Das angesprochene Schreiben vom 16. Dezember 2011 lautet:

"Mit Auszug der Mieter unserer Wohnung in [1030.Adr.] , bemühten wir uns, neue Mieter zu finden. Diese sollten auch gewillt sein, einen höheren Mietzins zu bezahlen.

Doch keiner der eingeladenen Interessenten war bereit, für die 97 m² große Eigentumswohnung eine adäquate Zahlung zu leisten, die für uns einen Gewinn erwirtschaften sollte. Ein Quadratmeterpreis von 7,00 € wäre in dieser Wohngegend durchaus im üblichen Bereich.

Die Aussage des von uns beauftragten Maklers von ... bewahrheitete sich, dass hauptsächlich kleine Wohnungen als Mietobjekte gesucht werden.

Weil nach unseren langen Bemühungen kein Mieter ausfindig gemacht werden konnte, entschlossen wir uns zum Verkauf der Eigentumswohnung. Dieser erfolgte im März 2011."

Das Finanzamt wies die Berufung mit nachstehender Begründung als unbegründet ab:

"Gem. § 2 Abs. 4 EStG iVm § 1 Abs. 2 Z 3 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Gemäß § 2 Abs. 4 LVO liegt bei genannten Betätigungen Liebhaberei nur dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem 'absehbaren' Zeitraum einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Ihre Vermietung der Wohnung in [1030.Adr.] wurde im Jahr 2008 begonnen und im März 2011 durch Verkauf der Wohnung beendet. In den Jahren 2008 und 2009 wurden Verluste in Höhe von insgesamt € 1.836,-- geltend gemacht. Für das Jahr 2010 wurde ein Verlust in Höhe von € 1.598,50 beantragt. Laut Ihrem Schreiben vom 16.12.2011 wurde Ihre Vermietung eingestellt, da kein neuer Mieter gefunden werden konnte.

Da aus der Vermietung der Wohnung in [1030.Adr.] in einem 'absehbaren' Zeitraum kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten mehr erzielbar sein wird, wird Ihre Vermietung gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung als Liebhaberei ab dem Jahr 2010 eingestuft.

Ihr geltend gemachter Verlust aus der Vermietung der Wohnung in [1030.Adr.] wird im Jahr 2010 steuerlich nicht mehr berücksichtigt. Ihre Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden bereits im Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2010 vom 26.03.2012 mit Null berücksichtigt.

Die Berufung war daher gemäß § 276 Abs. 1 Bundesabgabenordnung als unbegründet abzuweisen."

Der Vorlageantrag wurde eingebracht wie folgt:

"Die vom Finanzamt mit Vorhalt vom 9.11.2011 angeforderte Prognoserechnung unterblieb aus dem Grunde, weil die Wohnung im März 2011 verkauft wurde.

Die Wiener Wohnung war mit einem relativ wertvollen Mobiliar ausgestattet. Daher war uns nicht jeder Mieter recht, weil wir eventuell eintretende Schäden vermeiden wollten. Wenn auch mit einem Durchschnittswert von € 7,-/m² zuzüglich Betriebskosten nur schwer Mieter zu finden gewesen wären, bei einer Reduzierung auf € 5,-/m² zuzüglich Betriebskosten hätte sich allerdings schon ein positives Einkommensverhältnis abgezeichnet, da an Werbungskosten nur AfA-Beträge angefallen wären.

Wir entschieden uns jedoch – alleine aufgrund unseres fortgeschrittenen Alters – für einen Verkauf, um uns durch eventuelles Ärgernis mit Mietern nervliche Belastungen zu ersparen.

Alleine durch die kaum dreijährige Zeit der Vermietung und der daraus entstehenden Verluste lässt sich keine Tätigkeit mit Liebhabereivermutung ableiten.

Wir ersuchen deshalb, den angefochtenen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2010 vom 28.3.2012 zu stornieren und das Jahr 2010 laut der elektronisch eingereichten Abgabenerklärung zu veranlagen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Die strittige Frage, ob die gegenständliche Vermietungstätigkeit eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellt, ist im vorliegenden Fall anhand der Liebhabereiverordnung BGBI. Nr. 33/1993 i.d.F. BGBI. II Nr. 358/1997 (im Folgenden: LVO), zu beurteilen.

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

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

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.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO 1993 liegt bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 leg cit 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 Tätigkeit so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen iSd § 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). Ist zu erwarten, dass dieser Zeitrahmen nicht eingehalten werden kann, ist Liebhaberei ab Beginn der Tätigkeit so lange anzunehmen, bis die Art der Bewirtschaftung des Mietobjektes geändert wird.

Bei Vorliegen einer "kleinen" Vermietung ist also Liebhaberei zu vermuten, wobei diese Vermutung iSd § 2 Abs. 4 LVO widerlegt werden kann.

Wird, wie im vorliegenden Fall, die Eigentumswohnung vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses veräußert, steht dies der Annahme der Ertragsfähigkeit der Vermietungsbetätigung grundsätzlich nicht entgegen, wenn die Vermietungstätigkeit wegen Unwägbarkeiten vorzeitig beendet wurde, weil die Vermietungstätigkeit sich unter Außerachtlassung der Unwägbarkeit und unter der Annahme der Fortführung als objektiv ertragsfähig erwiesen hätte.

Da die Behörde bei vorzeitiger Einstellung der Vermietungstätigkeit bzw. Übertragung der Einkunftsquelle aber in der Regel keine Kenntnis davon haben kann, 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, ist es Aufgabe des Steuerpflichtigen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant war, sondern sich die Beendigung erst nachträglich insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten ergeben hat (vgl. VwGH 27.4.2000, 99/15/0012; 23.11.2000, 95/15/0177; 017; 8.2.2007, 2004/15/0079; 11.11.2008, 2006/13/0199).

Der Abgabepflichtige hat also einen Nachweis für ein nach außen in Erscheinung tretendes Streben, einen Gesamterfolg zu erwirtschaften, zu erbringen.

Unter Unwägbarkeiten (anormalen wirtschaftlichen Verhältnissen) im o.a. Sinne werden vom Steuerpflichtigen nicht oder nur wenig beeinflussbare äußere Umstände bzw. unvorhergesehene Ereignisse verstanden.

In den Jahren 2008 bis 2010 wurden folgende Einnahmen und Werbungskosten erklärt:

	2008	2009	2010
Einnahmen	1.280,00 €	3.840,00 €	640,00 €
Absetzung für Abnutzung	2.113,00 €	4.225,00 €	2.112,50 €

Übrige Werbungskosten	240,00 €	378,00 €	126,00 €
-----------------------	----------	----------	----------

Dieser Aufstellung und der diesbezüglich unbestrittenen Feststellung der Bescheidbegründung, wonach die Vermietung der Wohnung im Jahr 2008 begonnen wurde, folgend war die in Rede stehende Eigentumswohnung (nicht - wie im Vorlageantrag - angegeben kaum drei Jahre lang, sondern) **1 ½ Jahre** lang vermietet und wurde in der Folge im März 2011 verkauft (Vorlageantrag):

Im Jahr 2008 wurden vier Mieten in Höhe von ($\text{€ } 320 \times 4 =$) insgesamt $\text{€ } 1.280,00$ vereinnahmt, im Jahr 2009 ($\text{€ } 320 \times 12 =$) insgesamt $\text{€ } 3.840,00$ und im Jahr 2010 ($\text{€ } 320 \times 2 =$) insgesamt $\text{€ } 640,00$.

Laut der **ersten** Angabe seitens der Bf. (im Schreiben vom 16. Dezember 2011) sollten nach dem Auszug des ersten Mieters die neuen Mieter "auch gewillt sein, einen höheren Mietzins zu bezahlen. Doch keiner der eingeladenen Interessenten war bereit, ... eine adäquate Zahlung zu leisten". Verlangte man von den eingeladenen Interessenten, den potentiellen Nachfolgemietern, nach dem nach eineinhalb Jahren erfolgten Ausziehen des ersten Mieters einen höheren Mietzins, und war keine einzige dieser Personen bereit, diesen höheren Mietzins zu bezahlen, liegt es auf der Hand, warum ein neuerlicher Mietvertragsabschluss nicht zustande gekommen ist. Im Vorlageantrag (vom Mai 2013) wurde ein weiterer Grund genannt, der beim Abschluss eines zweiten Mietvertrages nach Meinung der Bf. hinderlich war: nämlich, dass die Wohnung mit einem relativ wertvollen Mobiliar ausgestattet war und daher den Bf. nicht jeder Mieter recht war, weil sie eventuell eintretende Schäden vermeiden wollten. Lagen somit zwei trifftige, dem Bereich der Bf. zuzurechnende Gründe für das Nichtzustandekommen eines zweiten Mietverhältnisses vor, braucht es keiner Suche nach weiteren nach Meinung der Bf. möglicherweise in Betracht kommenden Ursachen, nämlich, dass, wie im Schreiben vom 16. Dezember 2011 angeführt, (laut Aussage eines beauftragten Maklers) "hauptsächlich kleine Wohnungen als Mietobjekte gesucht werden."

Dem Ersuchen des Finanzamtes um Vorlage einer Prognoserechnung entgegneten die Bf. mit dem Vorbringen, der Vorhalt des Finanzamtes sei "vermeintlich ... nicht beantwortet" worden und wurde auf die Stellungnahme im Schreiben vom 16. Dezember 2011 verwiesen.

Im Vorlageantrag wurde argumentiert, die Vorlage der angeforderten Prognoserechnung sei aus dem Grunde unterblieben, weil die Wohnung im März 2011 verkauft wurde. Mit dem Nichtvorlegen einer Prognoserechnung unterließ man es ziffernmäßig konkretisiert darzutun, dass die Vermietungstätigkeit (die laut der obigen Aufstellung durch im Vergleich zu den Einnahmen hohe Beträge für Absetzung für Abnutzung gekennzeichnet ist) in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten ließ.

Betreffend das in den Raum gestellte Vorbringen: "Wenn auch mit einem Durchschnittswert von $\text{€ } 7,-/\text{m}^2$ zuzüglich Betriebskosten nur schwer Mieter zu finden gewesen wären, bei einer Reduzierung auf $\text{€ } 5,-/\text{m}^2$ zuzüglich Betriebskosten

hätte sich allerdings schon ein positives Einkommensverhältnis abgezeichnet, da an Werbungskosten nur AfA-Beträge angefallen wären." ist nochmals auf das Nichtvorlegen einer Prognoserechnung zu verweisen und spricht dieses Vorbringen nicht für, sondern gegen den Standpunkt der Bf., lässt es schließlich offen, warum man nach dem nach eineinhalb Jahren erfolgten Ausziehen des ersten Mieters beim verlangten höheren Mietzins geblieben ist und der hier angedeutete Spielraum nicht genutzt wurde.

Wenn im Vorlageantrag ins Treffen geführt wird: "Wir entschieden uns jedoch – alleine aufgrund unseres fortgeschrittenen Alters – für einen Verkauf, um uns durch eventuelles Ärgernis mit Mietern nervliche Belastungen zu ersparen.", so liegt in diesem Umstand keine Unabwägbarkeit, war die Vermietung ja erst nur kurze Zeit zuvor begonnen worden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Erkenntnis werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, da dieses in rechtlicher Hinsicht der in dieser Entscheidung zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Gegen diese Entscheidung ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtsgesetz 1985 eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 23. April 2015