

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., Gde X, B-Straße-xx, vertreten durch die A OG, Gd Y, S-Straße-yy, gegen die Bescheide des Finanzamtes Y, Gd Y, H-Straße-xy, vertreten durch Mag^a. S, vom 19. Dezember 2013 bzw. vom 9. Jänner 2014 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2006, Umsatzsteuer für das Jahr 2006 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden 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 2006 bis 2011 in seinen elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärungen neben Einkünften aus selbständiger Arbeit ua. auch negative Einkünfte aus der Vermietung der mit Kaufvertrag vom 14. März 2006 um 169.541,67 € (samt 20% USt) angeschafften und am 8. November 2011 wieder veräußerten Wohnung samt Carport (Tops xz und zy) in Ge Z, K-Gasse-zz, geltend gemacht. Die aus dieser Wohnungsvermietung erklärten (negativen) Einkünfte stellen sich folgendermaßen dar (Beträge in Euro):

Jahr	Einnahmen	AfA	Zinsen	Sonstige WK	Summe WK	Einkünfte
2006	2.586,50	- 2.191,03	- 13.321,28	- 247,74	- 15.760,05	- 13.173,55
2007	6.174,84	- 2.292,24	- 14.840,32	- 673,67	- 17.806,23	- 11.631,39
2008	6.841,10	- 2.292,24	- 7.969,41	- 1.564,96	- 11.826,61	- 4.985,51
2009	6.841,20	- 2.292,24	- 4.966,96	- 453,73	- 7.712,93	- 871,73
2010	6.869,64	- 2.292,24	- 4.524,26	- 653,25	- 7.469,75	- 600,11
2011	5.966,12	- 2.292,24	- 4.818,75	- 538,58	- 7.649,57	- 1.683,45

Umsatzsteuerlich begehrte der Bf. im Hinblick auf die in Rede stehenden Vermietungstätigkeit ua., für das Jahr 2006 Vorsteuerbeträge iHv 33.908,33 € in Abzug zu bringen.

In der Niederschrift über das Ergebnis der beim Bf. am 19. Dezember 2013 durchgeführten Nachschau gemäß § 144 BAO wurden in hier interessierender Hinsicht folgende Feststellungen getroffen:

"" Tz. 1 Einkünfte Vermietung Objekt " Ge Z , K-Gasse-zz " (Top-xz)

Das Mietobjekt " K-Gasse-zz - Top-xz " wurde mit Kaufvertrag vom 14.3.2006 erworben. Der Verkauf dieses Mietobjektes erfolgte mit Kaufvertrag vom 8.11.2011. Es liegt somit ein abgeschlossener Tätigkeitszeitraum vor, in dem ein Gesamtverlust iHv - 32. 945,74 € erzielt wurde.

Bei Beginn der Vermietung wurde eine Prognoserechnung hinsichtlich der voraussichtlich erzielbaren Einkünfte vorgelegt (Prognoserechnung vom 2.10.2006). Aus dieser Prognoserechnung war ersichtlich, dass innerhalb eines Zeitraumes von 23 Jahren ein Gesamtüberschuss iHv 19.073,07 € erzielbar ist.

Auf Grund dieser Prognoserechnung erfolgte für das Jahr 2006 eine "endgültige" Veranlagung.

Aus den dann tatsächlich erzielten Einkünften war ersichtlich, dass die prognostizierten Einkünfte bei weitem nicht erreicht werden konnten, dies vor allem in den Jahren 2006 bis 2008. In diesen drei Jahren entstand bereits eine Differenz zur Prognoserechnung iHv - 27.164,00 €. Die Differenz entstand vor allem durch einen weitaus höheren Zinsaufwand als prognostiziert.

Aus den tatsächlich erzielten Einkünften sowie den prognostizierten Einkünften lt. Prognoserechnung lässt sich ableiten, dass ein Gesamtüberschuss innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren nicht erzielbar ist.

In der Stellungnahme von Hr. Dr. B vom 1.10.2012 wurde dies wie folgt begründet (das Bundesfinanzgericht erlaubt sich an dieser Stelle auf die Ausführungen der rechtlichen Vertretung des Bf. in dieser Stellungnahme und der angeschlossenen zweiten Prognoserechnung zu verweisen) :

Der Kaufpreis wurde von der Bank Y direkt dem Verkäufer überwiesen, belastet wurde dabei das Girokonto des Abgabepflichtigen. Bei diesem Konto handelte es sich um ein gewöhnliches Girokonto mit einem sehr hohen Überziehungszinssatz. Geplant war aber, dass die Finanzierung für den Kauf der Wohnung über ein dafür eigens eingerichtetes Kreditkonto erfolgt. In diesem Fall wären weit geringere Zinsen angefallen. Die Kreditfinanzierung erfolgte aber erst gegen Ende des Jahres 2007; weshalb die Kreditfinanzierung erst spät erfolgte, lasse sich im Nachhinein nicht mehr nachvollziehen. Dieser Sachverhalt wurde auch durch die Bank Y bestätigt (Schreiben vom 24.9.2012 - Kreditfinanzierung mit 13.12.2007).

In der Prognoserechnung wurden für das Jahr 2006 überhaupt keine Zinsen und Spesen berücksichtigt, dabei wurde davon ausgegangen, dass im Jahr der Kreditaufnahme noch keine Zinsen anfallen würden.

Die Bezahlung des Kaufpreises erfolgt aber bereits am 11.5.2006, wobei mit diesem Zeitpunkt auch das Girokonto belastet wurde. Es war daher bereits bei Erstellung der Prognoserechnung ersichtlich, dass auch im Jahr 2006 Zinsen anfallen, dies wurde aber nicht berücksichtigt.

Zur vorgelegten Prognoserechnung aus dem Jahr 2006 ist noch zu bemerken, dass diesbezüglich der Zinsaufwand nicht nach den tatsächlichen Gegebenheiten angesetzt wurde. Beim Zinsaufwand wurde davon ausgegangen, dass es sich um einen "Tilgungskredit" handelt. Die jährliche Zinsbelastung verringert sich daher durch die laufenden Tilgungen; dies wurde so auch in der Prognoserechnung berücksichtigt. Festgestellt wurde jedoch, dass es sich bei dem Kredit der Bank Y, Konto-Nr. xyz, um einen "endfälligen Kredit" handelt. Die Berechnung des Zinsaufwandes erfolgt daher vom "aushaltenden Kreditbetrag". Der Zinsaufwand in der Prognoserechnung hätte daher jährlich mit einem gleichbleibenden Betrag berücksichtigt werden sollen (dies bei Annahme einer durchschnittlichen Verzinsung auf die gesamte Laufzeit des Kredites). Aufgrund dieser Tatsache wäre dann ein Gesamtüberschuss der Einnahmen innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren nicht erzielbar gewesen.

Zur Prognoserechnung ist auch noch zu bemerken, dass bei der Berechnung des Gesamtüberschusses von einem "absehbaren Zeitraum" von 23 Jahren ausgegangen wurde. Zu berücksichtigen ist aber ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Da im Jahr 2006 erstmalig Aufwendungen entstanden sind und Vermietungseinkünfte im Jahr 2006 erstmalig angefallen sind, beträgt der Zeitraum für die Ermittlung des Gesamtüberschusses 20 Jahre.

Der Verkauf der "Wohnung K-Gasse-zz" erfolgte im November 2011. Dieser Verkauf war aufgrund der prekären Finanzierungssituation des Abgabepflichtigen notwendig, welche vor allem durch die im Jahre 2008 entstandene ungünstige Entwicklung am Finanzmarkt hervorgerufen wurde. Dies führte zu einer Erhöhung des Gesamtobligos.

Seitens der Bank Y wurde der Abgabepflichtige aufgefordert, dieses Gesamtobligo abzubauen, dies hätte entweder durch Beibringung von zusätzlichen Eigenmitteln oder durch den Verkauf von über Kredit finanzierten Anlegerwohnungen erfolgen sollen. Da keine Eigenmittel mehr vorhanden waren, erfolgte der Verkauf der Wohnung in Z sowie des Mehrfamilienhauses in L.

Der Grund für den durch die Bank Y geforderten Abbau des Gesamtobligos wurde durch wirtschaftliche Probleme mit der Firma BB GmbH und der Scheidungauseinandersetzung mit der Ehegattin hervorgerufen (lt. Schreiben Bank Y vom 23.5.2012).

Gem. § 1 (2) der Liebhabereiverordnung ist Liebhaberei ua. bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen,

Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen.

Gem. § 2 (4) der Liebhabereiverordnung liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 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 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Bei der Beurteilung einer Betätigung, die typischerweise der Lebensführung zuzurechnen ist, ist bei Werbungskosten zu untersuchen, ob Ereignisse, die das Erreichen des Ergebnisses der Prognoserechnung verhindern, dem typischen Betätigungsrisiko entspringen oder "echte" Unwägbarkeiten darstellen.

So ist ein allgemeiner Preisverfall oder eine allgemeine Zinssteigerung dem gewöhnlichen Risiko zuzurechnen. Der Verkauf einer Eigentumswohnung vor der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses steht der Annahme der Ertragsfähigkeit dieser Vermietung nicht entgegen, wenn der Gesamtwerbungskostenüberschuss auf Unwägbarkeiten zurückzuführen ist.

Wie lange tatsächlich die Vermietungsabsicht bestanden hat, ist nicht entscheidungswesentlich, wenn unter Außerachtlassung der durch die Unwägbarkeit verursachten Einnahmenausfälle bis zur tatsächlichen Beendigung der Vermietungstätigkeit jedenfalls ein Gesamteinnahmenüberschuss erzielt worden wäre. Im Schreiben vom 1.10.2012 wird mitgeteilt, dass bei planmäßiger Verzinsung des Darlehens und ohne die unvorhersehbaren ungünstigen Entwicklungen am Finanzmarkt aus der Vermietung jedenfalls ein Gesamtgewinn zu erzielen gewesen wäre. Selbst die verspätete Kreditfinanzierung hätte vom Abgabepflichtigen durch die geplante Sondertilgung (100.000,00 € im Jahr 2008 aus angespartem Kapital, wurde jedoch bei der Prognoserechnung nicht angeführt bzw. berücksichtigt) noch ausgeglichen werden können.

Dass das prognostizierte Ergebnis nicht erreicht wurde und wird, ist nach ihren Angaben auf die unvorhersehbaren Entwicklungen am Finanzmarkt bzw. unplanmäßige Verzinsung des Darlehens begründet. Aber genau das ist im gewöhnlichen Unternehmerrisiko enthalten.

Zu dem prognostiziertem Zinsaufwand ist auch noch zu bemerken, dass dieser in keinster Weise dem tatsächlichen Zinsaufwand entspricht.

Hinsichtlich der Sondertilgung wird vermerkt, dass eine von Anbeginn an gefasste ernsthafte Absicht zur Tilgung von Fremdkapital nur dann anzunehmen ist, wenn die Höhe und der Zuflusszeitpunkt des für die die Tilgung vorgesehenen Geldes von vornherein konkretisierbar und an Hand geeigneter Unterlagen nachweisbar sind

(im Darlehensvertrag ist festzuhalten, zu welchem Zeitpunkt bzw. in welcher Höhe Sondertilgungen vorgenommen werden).

Es muss damit eindeutig erwiesen sein, dass die ernsthafte Absicht für eine solche Tilgung besteht. Dieser Nachweis konnte nicht erbracht werden bzw. wurde im Schreiben vom 1.10.2012 auch angeführt, dass eine Sondertilgung iHv 100.000,00 € nur deswegen vorgenommen hätte werden sollen um die Finanzierungssituation zu entschärfen. Aber auch für den Fall, dass von Unabwägbarkeiten auszugehen gewesen wäre, würde Liebhaberei vorliegen, da hinsichtlich der Vermietungstätigkeit in einem absehbaren Zeitraum (20 Jahre) kein Gesamtüberschuss zu erwarten gewesen wäre Die Vermietung ist daher als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu beurteilen. ""

Unter " **Tz. 4 Wiederaufnahme gem. § 303 (4) BAO** " der gegenständlichen Niederschrift wurde im Wesentlichen noch ausgeführt, dass auf Grund der erstmaligen Feststellung, dass hinsichtlich der Vermietungstätigkeit beim Objekt "Ge Z, K-Gasse-
zz" eine steuerlich unbeachtliche Tätigkeit ("Liebhaberei") vorliege, erfolge hinsichtlich der Umsatzsteuerveranlagungen der Jahre 2006 bis 2008 bzw. hinsichtlich der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2006 eine "Wiederaufnahme der Veranlagung gem. § 303 (4) BAO". Weiters führte die Abgabenbehörde aus, dass im Zuge der Nachschau festgestellt worden sei, dass Unterlagen vorgelegt worden seien, aus denen ersichtlich sei, dass hinsichtlich der Einkünfte aus der Vermietung des Objektes "Ge Z, K-Gasse-
zz" ein Gesamtüberschuss nicht erreicht werden könne (Kontoauszüge für das Jahr 2006 und 2007, Feststellung der Änderung der Finanzierung gegenüber vorgelegter Prognoserechnung, Beobachtungszeitraum wurde mit 23 Jahren angenommen anstatt 20 Jahre).

Entsprechend diesen Feststellungen nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 wieder auf und erließ einen entsprechenden Umsatz- sowie Einkommensteuersteuerbescheid für dieses Jahr (jeweils datiert mit 19. Dezember 2013). Gleichzeitig ersetzte es die bisher vorläufigen Einkommensteuerbescheide vom 13. Oktober 2010 (2007, 2008) und vom 13. April 2011 (2009) durch endgültige Einkommensteuerbescheide für diese Jahre und erließ für die Jahre 2010 und 2011 entsprechende Einkommensteuer(erst)bescheide (jeweils datiert mit 9. Jänner 2014). 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 handelt; es versagte folgedessen den für 2006 geltend gemachten Vorsteuerabzug bzw. ließ die in den Streitjahren erzielten Werbungskostenüberschüsse unberücksichtigt.

In dengegen diese Wiederaufnahmbescheide vom 19. Dezember 2013 erhobenen Berufungen bzw. Beschwerden vom 17. Jänner 2014 führte die rechtliche Vertretung des Bf. im Wesentlichen aus, dass die Wiederaufnahmen zu Unrecht erfolgt seien; richtigerweise lägen keine Umstände vor, welche eine Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 BAO rechtfertigten. Zudem existiere der vom Finanzamt angeführte § 303 Abs. 4 BAO nicht.

In den gegen die obgenannten Sachbescheide vom 19. Dezember 2013 bzw. vom 9. Jänner 2014 erhobenen Berufungen bzw. Beschwerden vom 17. Jänner 2014 bzw. vom 6. Februar 2014 wandte sich die rechtliche Vertretung gegen die Mangelhaftigkeit (fehlende Begründung) der Bescheide wie auch gegen die Einstufung der Vermietung des Objektes "Ge Z, K-Gasse-zz (Top-xz)" als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei und brachte unter Vorlage einer (dritten) Prognoserechnung ("Ermittlung Einkünfte lt. geänderter Berechnung der Einkünfte") im Wesentlichen Nachstehendes vor:

""Zu Beginn der Vermietung wurde eine Prognoserechnung über die voraussichtlich erzielbaren Einkünfte vorgelegt (Prognoserechnung vom 2.10.2006). Aus dieser Prognoserechnung ergibt sich, dass innerhalb eines Zeitraumes von 23 Jahren ein Gesamtüberschuss iHv 19.073,07 € erzielbar war.

Die Anschaffung der gegenständlichen Wohnung erfolgte mit Kaufvertrag vom 14.3.2006. Der Kaufpreis von 203.450,00 € wurde vorerst vom Girokonto des Beschwerdeführers bei der Bank der Stadt Y überwiesen. Diese Vorgangsweise führte zu einer höheren Verzinsung, als geplant. Die Finanzierung der Wohnung hätte plangemäß über ein Darlehen mit einer wesentlich niedrigeren Verzinsung erfolgen sollen. Insbesondere aufgrund von privaten Problemen im Zusammenhang mit der Scheidungsauseinandersetzung mit seiner damaligen Ehegattin hat sich die Finanzierung erheblich verzögert. Die mit dem Scheidungsverfahren verbundenen persönlichen Probleme führten dazu, dass der Beschwerdeführer über einen längeren Zeitraum nicht in der Lage war, die Geschäfte so zu führen, wie es notwendig gewesen wäre.

Schlussendlich wirkten sich diese Probleme erheblich negativ auf die finanzielle Situation des Beschwerdeführers aus. Eine Folge war, dass die Finanzierung der Anschaffung der Wohnungseigentumsanteile Z, K-Gasse-zz, wesentlich später (fast drei Jahre später!) erfolgte, als ursprünglich geplant.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes wäre auch unter Berücksichtigung der erhöhten Zinsen in den ersten drei Jahren nach Anschaffung der Liegenschaftsanteile in der Vermietung ein Gesamtüberschuss zu erzielen gewesen. Diesbezüglich legt der Beschwerdeführer beiliegende Einkünfteermittlung vor. Außerdem wäre ein Gesamtüberschuss auch innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren zu erzielen gewesen. Im Frühjahr 2008 war zwar endlich die Finanzierung geregelt, allerdings war die finanzielle des Beschwerdeführers bereits "prekär". Als sich im Herbst 2008 die Finanzmärkte zudem noch erheblich ungünstig entwickelten ("Börsencrash"), verlangte die Bank Y weitere Sicherheiten oder aber den Verkauf der Liegenschaftsanteile. Die Tilgungsträger hatten zu diesem Zeitpunkt erheblich an Wert verloren, was zu der erwähnten Unterdeckung an Sicherheiten geführt hatte. Nachdem keine weiteren Sicherheiten beigebracht werden konnten, musste die Wohnung im Jahre 2011 verkauft werden.

Bei planmäßiger Verzinsung des Darlehens, ohne die nicht vorhersehbaren ungünstigen Entwicklungen am Finanzmarkt und insbesondere ohne die Scheidungsproblematik und damit verbunden auch eine erhebliche zusätzliche finanzielle Belastung, wäre aus der Vermietung in 20 Jahren ein Gesamtgewinn zu erzielen gewesen. Auch durch die geplante

Sondertilgung iHv 100.000,00 € im Jahr 2008 aus angespartem Kapital hätte ein Ausgleich erfolgen können.

Die privaten Probleme des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit der Scheidungsauseinandersetzung, insbesondere die damit verbundenen psychischen Belastungen haben eine ordentliche Geschäftsführung über einen langen Zeitraum hin fast unmöglich gemacht. Diese Umstände sind jedenfalls Unwagbarkeiten im Sinne der Liebhabereiverordnung. Keinesfalls handelt es sich dabei um gewöhnliche Risiken, die bei einer Vermietung berücksichtigt werden müssen. Auch der Notverkauf der Liegenschaft stellt eine Unwagbarkeit dar.

Fakt ist somit, dass die vorgelegte Prognoserechnung im Vorhinein betrachtet richtig war und der Beurteilung im Sinne der Liebhabereiverordnung zu Grunde zu legen ist. ""

Die oben angesprochene (dritte) Prognoserechnung stellte sich wie folgt dar (Beträge in Euro):

Jahr	Einnahmen	AfA	Zinsen	Sonstige WK	Summe WK	Einkünfte
2006	2.586,50	- 2.191,03	- 9.305,57	- 247,74	- 11.744,34	- 9.157,84
2007	6.174,84	- 2.292,24	- 10.569,67	- 673,67	- 13.535,58	- 7.360,74
2008	6.841,10	- 2.292,24	- 7.969,41	- 1.564,96	- 11.826,61	- 4.985,51
2009	6.841,20	- 2.292,24	- 4.966,96	- 453,73	- 7.712,93	- 871,73
2010	6.869,64	- 2.292,24	- 4.524,26	- 653,25	- 7.469,75	- 600,11
2011	5.966,12	- 2.292,24	- 4.818,75	- 538,58	- 7.649,57	- 1.683,45
2012	6.551,93	- 2.543,13	- 3.196,06	- 1.040,60	- 6.779,79	- 227,86
2013	6.617,45	- 2.543,13	- 3.086,19	- 1.051,01	- 6.680,33	- 62,88
2014	6.683,62	- 2.543,13	- 2.955,13	- 1.061,52	- 6.559,78	123,84
2015	6.750,46	- 2.543,13	- 2.827,96	- 1.072,14	- 6.443,23	307,23
2016	6.817,96	- 2.543,13	- 2.696,23	- 1.082,86	- 6.322,22	495,74
2017	6.886,14	- 2.543,13	- 2.566,96	- 1.093,69	- 6.203,78	682,36
2018	6.955,00	- 2.543,13	- 2.418,65	- 1.104,63	- 6.066,41	888,59
2019	7.024,55	- 2.543,13	- 2.272,20	- 1.115,68	- 5.931,01	1.093,54
2020	7.094,80	- 2.543,13	- 2.120,48	- 1.126,84	- 5.790,45	1.304,35
2021	7.165,75	- 2.543,13	- 1.968,85	- 1.138,11	- 5.650,09	1.515,66
2022	7.237,41	- 2.543,13	- 1.800,69	- 1.149,49	- 5.493,31	1.744,10
2023	7.309,78	- 2.543,13	- 1.632,02	- 1.160,98	- 5.336,13	1.973,65
2024	7.382,88	- 2.543,13	- 1.457,27	- 1.172,59	- 5.172,99	2.209,89
2025	7.456,71	- 2.543,13	- 1.279,87	- 1.184,32	- 5.007,32	2.449,39
2026	7.531,28	- 2.543,13	- 1.088,85	- 1.196,16	- 4.828,14	2.703,14
2027	7.606,59	- 2.543,13	- 894,58	- 1.208,12	- 4.645,83	2.960,76
2028	7.682,66	- 2.543,13	- 693,32	- 1.220,20	- 4.456,65	3.226,01
Summe	156.034,37	- 56.885,44	- 77.109,93	- 23.310,87	- 157.306,24	- 1.271,87

Das Finanzamt wies in der Folge die in Rede stehenden Beschwerden jeweils mit Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juni 2014 als unbegründet ab. Dabei ging die

Abgabenbehörde davon aus, dass die strittigen Wiederaufnahmen zu Recht erfolgt seien und die gegenständliche Vermietungstätigkeit sowohl einkommen- wie auch umsatzsteuerrechtlich als Liebhabereitfähigkeit zu qualifizieren sei. Liebhaberei liege vor, zumal bereits die Art der Bewirtschaftung von vornherein keinen Gesamtüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten lasse; außerdem lägen im konkreten Fall keine Unwägbarkeiten vor und spreche daher der Gesamtwerbungskostenüberschuss innerhalb des abgeschlossenen Beobachtungszeitraumes für Liebhaberei. Im Übrigen sei die gegenständliche Vermietung selbst unter Außerachtlassung angenommener Unwägbarkeiten und unter der Annahme der Fortführung nicht geeignet gewesen, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von rund 20 Jahren einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen [an dieser Stelle wird auf die diesbezüglichen, ausführlichen Überlegungen der Abgabenbehörde in der Bescheidbegründung vom 23.6.2014 verwiesen]. Nach Ansicht der Abgabenbehörde stellt sich im Beschwerdefall eine realistische Prognoserechnung folgendermaßen dar (Beträge in Euro):

Jahr	Ein-nahmen	Mietaus-fall 3%	Leerstand 2%	AfA - Gebäude	Zinsen	Instand-haltung 4%	Übrige WK	Über-schuss	Gesamt-überschuss
1	2006	2.586	- 210	- 140	- 2.191	- 9.306	- 280	- 248	- 9.158
2	2007	6.175	- 214	- 143	- 2.292	- 10.570	- 286	- 674	- 7.361
3	2008	6.841	- 219	- 146	- 2.292	- 7.969	- 292	- 1.565	- 4.986
4	2009	6.841	- 223	- 149	- 2.292	- 4.967	- 297	- 454	- 871
5	2010	6.870	- 228	- 152	- 2.292	- 4.524	- 303	- 653	- 600
6	2011	5.966	- 232	- 155	- 2.292	- 4.819	- 309	- 539	- 1.683
7	2012	7.007	- 237	- 158	- 2.292	- 9.889	- 316		- 5.805
8	2013	7.147	- 241	- 161	- 2.292	- 9.889	- 322		- 5.677
9	2014	7.290	- 246	- 164	- 2.292	- 9.889	- 328		- 5.547
10	2015	7.436	- 251	- 167	- 2.292	- 9.889	- 335		- 5.414
11	2016	7.585	- 256	- 171	- 2.292	- 9.889	- 342		- 5.279
12	2017	7.736	- 261	- 174	- 2.292	- 9.889	- 348		- 5.141
13	2018	7.891	- 267	- 178	- 2.292	- 9.889	- 355		- 5.000
14	2019	8.049	- 272	- 181	- 2.292	- 9.889	- 363		- 4.857
15	2020	8.210	- 277	- 185	- 2.292	- 9.889	- 370		- 4.710
16	2021	8.374			- 2.177	- 9.889			- 4.446
17	2022	8.542			- 2.177	- 9.889			- 4.294
18	2023	8.712			- 2.177	- 9.889			- 4.138
19	2024	8.887			- 2.177	- 9.889			- 3.980
20	2025	9.064			- 2.177	- 9.889			- 3.818
21	2026	9.246			- 2.177	- 9.889			- 3.653

Mit Schriftsätzen vom 23. Juli 2014 stellte der Bf. (nicht näher begründete) Anträge auf Vorlage der gegenständlichen Beschwerden an das Bundesfinanzgericht, womit diese wiederum als unerledigt galten.

Mit Vorlagebericht vom 26. August 2014 legte das Finanzamt - wie der rechtlichen Vertretung des Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

Vorab sei erwähnt, dass sich das Finanzgericht grundsätzlich den Ausführungen bzw. Einschätzungen der Abgabenbehörde anschließt und auf die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der obgenannten Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juni 2014 verweist.

In diesem Zusammenhang sei auch erwähnt, dass den entsprechenden Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung - wie der VwGH 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 der Beschwerdevorentscheidung zu entkräften.

1. Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006:

In diesem Zusammenhang ist strittig, ob das Finanzamt die Wiederaufnahmen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2006 zu Recht verfügt hat.

§ 307 Abs. 1 BAO normiert, dass mit dem die Wiederaufnahme bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wieder aufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden ist. Eine Entscheidung über diese verbundenen Bescheide setzt zwingend voraus, dass diese beiden Bescheide auch ausdrücklich mit Beschwerde angefochten werden, zumal es sich ungeachtet der gebotenen Verbindung um zwei verschiedene Bescheide handelt, von denen jeder für sich einerseits einer Beschwerde zugänglich ist und andererseits - wenn er unangefochten bleibt - der Rechtskraft teilhaftig werden kann (keine "verfahrensrechtliche Einheit"; vgl. VwGH 3.12.1986, 85/13/0162, sowie VwGH 15.3.1988, 87/14/0073).

Im konkreten Fall ist unstrittig, dass sich die gegenständlichen Beschwerden (auch) gegen die die Wiederaufnahmen bewilligenden Bescheide richten.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist nur auf Grund der gesetzlich vorgegebenen Wiederaufnahmegründe zulässig. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des lit. a

(Erschleichungstatbestand) und lit. c (Vorfragentatbestand) und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind (lit. b; Neuerungstatbestand), und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen.

Wiederaufnahmegründe sind - bezogen auf den Neuerungstatbestand - nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen, dh. die Beurteilung hat verfahrens-, perioden- und personenbezogen zu erfolgen. Es ist somit nicht maßgeblich, ob der Abgabenbehörde als Gesamtorganisation die relevanten Tatsachen oder Beweismittel bekannt gegeben wurden, sondern ob sie dem jeweiligen bescheiderlassenden Organ im jeweiligen Verfahren lt. Aktenlage bekannt waren, denn nur dann hat dieses die Möglichkeit, einen rechtsrichtigen Bescheid zu erlassen. Daher können zB Kenntnisse der Bewertungsstelle oder des Lohnsteuerprüfers für die Einkommensteuerveranlagung neu hervorkommen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Rz 31, und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Wie jeder andere Bescheid bedarf auch der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid einer Begründung. Die Begründung des Wiederaufnahmbescheides hat die Wiederaufnahmegründe, somit beispielsweise hinsichtlich des Neuerungstatbestandes das Neuherkommen bestimmt zu bezeichnender Tatsachen und Beweise zu enthalten. Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat aber nicht nur (je Bescheid) die entsprechenden Wiederaufnahmegründe anzugeben, sondern auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel darzustellen (vgl. zB VwGH 17.10.1984, 84/13/0054; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; siehe auch Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 3). Es muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt Tatsachen nachträglich zugänglich wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis hatte (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 E 173, und die dort angeführten VwGH-Judikate).

Als Begründung für eine Wiederaufnahme ist auch ein bloßer Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides bzw. auf Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift und den Prüfbericht ausreichend, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bzw. dem betroffenen Abgabepflichtigen bekannt ist bzw. sind und wenn aus diesem die Wiederaufnahmegründe tatsächlich hervorgehen (vgl. VwGH 26.5.1998, 93/14/0233; VwGH 25.9.2002, 97/13/0123; VwGH 17.12.2002, 97/14/0023; VwGH 18.9.2003, 99/15/0262; VwGH 26.4.2007, 2002/14/0075; VwGH 19.9.2007, 2004/13/0108; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172; siehe auch Ritz, BAO⁵, § 93 Rz 15; Stoll, BAO, Kommentar, Seite 2943).

Ferner sind auch die Gründe anzuführen, die für die Ermessensübung bedeutsam sind (vgl. zB VwGH 9.7.1997, 96/13/0185), wobei jedoch diese Ermessensübung im Beschwerdeverfahren sanierbar ist (vgl. ÖStZ 1995, 359 ff).

Es ist im Übrigen nicht Sache des Abgabepflichtigen, das Nichtvorliegen eines Wiederaufnahmegrundes nachzuweisen, sondern Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (vgl. VwGH 30.9.1987, 87/13/0006; Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 35).

Maßgebend ist sohin, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 24, und die dort zit. VwGH-Judikate).

Ob die Kenntnis einer Tatsache der Behörde im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zuzurechnen ist, ist an Hand des Bescheidinhaltes unter besonderer Berücksichtigung der Bescheidbegründung und der dazugehörigen Steuerakten zu ermitteln. Es geht also nicht primär um den individuellen, subjektiven Wissensstand einer konkreten Person, sondern vielmehr um die Zurechnung einer solchen Kenntnis auf Grund der objektiven Umstände. Bloß zu vermutende Tatsachen stellen - gerade bei fehlenden Angaben des Abgabepflichtigen in der Steuererklärung - keine der Abgabenbehörde bekannten Tatsachen dar. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt erst nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis hatte (vgl. dazu zB VwGH 5.4.1989, 88/13/0052; VwGH 23.11.1992, 92/15/0095).

Für die amtswegige Wiederaufnahme ist es unmaßgeblich, ob die neuen Tatsachen im abgabenbehördlichen Verfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden sind, dh. dass auch ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgebenden Tatsachen bzw. Beweismittel im abgabenbehördlichen Verfahren die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht ausschließt. Dem Verschulden der Behörde kommt Bedeutung im Rahmen der Ermessensübung zu, somit im Bereich der Abwägung zwischen Zweckmäßigkeit und Billigkeit bzw. zwischen dem öffentlichen Anliegen an der Einbringung der Abgaben sowie den berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 33, und die dort zit. VwGH-Judikate).

Dem Spruch der hier in Rede stehenden Wiederaufnahmbescheide vom 19. Dezember 2013 ist jeweils zu entnehmen, dass das (jeweilige) Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen wird. Eine Bezeichnung des im konkreten Fall

herangezogenen Tatbestandes (Erschleichungs-, Vorfragen- oder Neuerungstatbestand) fehlt.

Im konkreten Fall begründete das Finanzamt die strittigen Wiederaufnahmbescheide wie folgt:

" Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse an der Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden."

Wie bereits oben dargelegt, ist ein bloßer Verweis auf Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift und den Prüfbericht zwecks Begründung einer Wiederaufnahme grundsätzlich als zulässig zu erachten, allerdings können derartige im Prüfbericht bzw. einer Niederschrift getroffenen Feststellungen nur dann die Wiederaufnahme eines Verfahrens begründen, wenn in der Niederschrift bzw. im Prüfbericht tatsächlich entsprechende Feststellungen getroffen wurden, die die Wiederaufnahme des jeweiligen Verfahrens rechtfertigen (taugliche Wiederaufnahmegründe) und sich anhand der dort getroffenen Feststellungen zweifelsfrei feststellen lässt, welchen Tatbestand die Behörde mit den getroffenen Feststellungen als verwirklicht ansieht (vgl. dazu auch UFS 16.3.2012, RV/0473-F/10).

Das Finanzamt führte in Tz. 4 "Wiederaufnahme gem. § 303 (4) BAO" der Niederschrift über die Nachschau vom 19. Dezember 2013 ua. Folgendes aus:

"Auf Grund der erstmaligen Feststellung, dass hinsichtlich der Vermietungstätigkeit beim Objekt " Ge Z , K-Gasse-zz " eine steuerlich unbeachtliche Tätigkeit ("Liebhaberei") vorliegt, erfolgt hinsichtlich der Umsatzsteuerveranlagungen der Jahre 2006 bis 2008 bzw. hinsichtlich der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2006 eine "Wiederaufnahme der Veranlagung gem. § 303 (4) BAO.

Im Zuge der Nachschau wurde festgestellt, dass Unterlagen vorgelegt wurden, aus denen ersichtlich ist, dass hinsichtlich der Einkünfte aus der Vermietung des Objektes " Ge Z , K-Gasse-zz " ein Gesamtüberschuss nicht erreicht werden kann (Kontoauszüge für das Jahr 2006 und 2007, Feststellung der Änderung der Finanzierung gegenüber vorgelegter Prognoserechnung, Beobachtungszeitraum wurde mit 23 Jahren angenommen anstatt 20 Jahre). "

Das Finanzamt legte in dieser Niederschrift (Tz. 4 in Verbindung mit Tz. 1) im Hinblick auf die hier strittigen Verfahrenswiederaufnahmen 2006 - wenn auch unter Bezugnahme auf § 303 BAO in der Fassung vor dem Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 14/2013 - zweifelsfrei dar, auf welchen Wiederaufnahmetatbestand (Neuerungstatbestand) es sich im konkreten Fall stützt.

Das Finanzamt ging im Zeitpunkt der (Erst-)Bescheiderlassung entsprechend der eingereichten Umsatz- bzw. Einkommensteuerserklärung bzw. aufgrund der (ersten) Prognoserechnung vom 2. Oktober 2006 hinsichtlich der in Rede stehenden Vermietung vom Vorliegen einer Einkunftsquelle aus. Erst durch die im Zuge der gegenständlichen Nachschau vorgelegten Unterlagen und gemachten Feststellungen insbesondere im Zusammenhang mit der Finanzierung der gegenständlichen Wohnung, erlangte das Finanzamt über zu Grunde liegende, maßgebliche Sachverhaltsmomente (100%ige Fremdfinanzierung der Wohnung, anfängliche Finanzierung über das Girokonto des Bf., Anfall eines hohen Zinsaufwandes bereits im Jahr 2006, Übergang auf Kreditfinanzierung, Finanzierung im Rahmen eines endfälligen Kredites statt eines Tilgungskredites) Kenntnis und wurde daher den (Erst-)Bescheiden insoweit ein unvollständiger Sachverhalt zu Grunde gelegt. Lt. Aktenlage ergaben sich keinerlei Hinweise dafür, dass dem Finanzamt (Veranlagungsreferat, Team) die diesbezüglich maßgeblichen Sachverhaltsmomente schon bei Erlassen des jeweiligen Erstbescheides bekannt gewesen wären. Die rechtzeitige Kenntnis dieser bereits im Zeitpunkt der (Erst-)Bescheiderlassung existenten, allerdings erst im Zuge des gegenständlichen Nachschau im Jahre 2013 hervorgekommenen, entscheidungswesentlichen Tatsachen (nova reperta) hätte die bescheiderlassende Behörde (möglicherweise) dazu veranlasst, im Spruch anders lautende Bescheide zu erlassen.

Nachdem - wie bereits oben dargelegt - für die Beurteilung des Hervorkommens von Tatsachen allein der Wissensstand des Finanzamtes über die Verhältnisse der betroffenen Besteuerungsperiode (verfahrens-, perioden- und personenbezogen) maßgebend ist und auch ein Verschulden der Behörde, die Tatsachen vor Bescheiderlassung nicht ausreichend ermittelt zu haben, einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 BAO nicht hinderlich wäre, ist daher zusammenfassend zu sagen, dass die obgenannten erst im Jahr 2013 erlangten Sachverhaltselemente eindeutig einen Fall des Neuhervorkommens von Tatsachen (Beweismitteln), welche zum Zeitpunkt der jeweiligen Bescheiderlassung bereits existent waren und als entscheidungswesentliche Sachverhaltelemente seinerzeit zu einem anders lautenden Bescheid geführt hätten bzw. den Spruch eines neuen Sachbescheides zu beeinflussen geeignet gewesen wären, darstellen. Dem Finanzamt war in den wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt keineswegs so vollständig bekannt, dass es schon in diesen Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu den in den wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidungen gelangen hätte können.

Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen erweist sich demzufolge die Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 2006 als gerechtfertigt.

Nach Ansicht des Finanzgerichtes hat das Finanzamt bei der Entscheidung über die Wiederaufnahme der Verfahren auch das ihr eingeräumte Ermessen im Sinne des Gesetzes ausgeübt.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller

in Betracht kommenden Umstände zu treffen, was eine objektive Interessensabwägung erfordert. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (vgl. zB VwGH 18.12.2008, 2006/15/0011; VwGH 4.3.2009, 2006/15/0079). Nach Stoll ist unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit auf die Rechtssicherheit, den Rechtsfrieden, die Unverhältnismäßigkeit des Grundes und der Folgen einer Wiederaufnahme, das Verhalten des Abgabepflichtigen sowie auch auf die Frage der Zumutbarkeit des Erkennens einer Abgabepflicht, etc. Bedacht zu nehmen. Unter dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit sind die Herstellung der Rechtsrichtigkeit, die Besteuerungsgleichmäßigkeit und Gleichheit ganz allgemein sowie Überlegungen zur Prozessökonomie zu würdigen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seiten 208, 209 und 2939).

Die Gründe, aus denen der Abgabenbehörde die Tatsachen oder Beweismittel bisher unbekannt blieben, und ob die Abgabenbehörde daran ein Verschulden trifft, können nur im Rahmen der Ermessensentscheidung von Bedeutung sein, ob das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes zum Anlass einer amtswegigen Wiederaufnahme genommen werden soll (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 E 226).

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist auch die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm (§ 303 BAO). Zweck der amtswegigen Wiederaufnahme ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (vgl. VfGH 6.12.1990, B 783/89; VwGH 22.3.2000, 99/13/0253). Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) der Vorzug einzuräumen (vgl. dazu auch Ritz, BAO⁵, § 303 Rz 74; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 E 209; Stoll, a.a.O., Seite 2939).

Ungeachtet des Prinzips der Vorrangigkeit der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit kommt aber eine Wiederaufnahme in der Regel dann nicht in Betracht, wenn die steuerlichen Auswirkungen (des konkreten Wiederaufnahmegrundes) absolut bzw. relativ bloß geringfügig sind; die Unterlassung der Wiederaufnahme (wegen Geringfügigkeit der Auswirkungen) wäre dabei auch aus verwaltungsökonomischen Gründen zweckmäßig. Allerdings ist selbst bei absoluter und relativer Geringfügigkeit der Wiederaufnahmegründe eine Wiederaufnahme möglich, nur bedarf es dann des Vorliegens weiterer stichhaltiger Gründe - der VwGH nennt es "das Hinzutreten von besonderen Umständen" - , welche die Wiederaufnahme und somit den Eingriff in die Rechtskraft noch als billig im Sinne des § 20 BAO erscheinen lassen (siehe dazu auch Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 E 222 und 231). Hierfür sind alle Umstände des konkreten Falles und somit auch das gesamte Verhalten des Steuerpflichtigen zu beachten (vgl. UFS 22.3.2012, RV/0246-I/08, unter Berufung auf VwGH 22.11.2001, 98/15/0157).

Stellt sich die Frage, ob eine Wiederaufnahme zu verfügen ist, bei mehreren Verfahren, so ist die steuerliche Auswirkung nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Rz 74; siehe dazu auch VwGH 21.12.1989, 86/14/0180; VwGH 26.2.2013, 2009/15/0016). Der Unabhängige Finanzsenat hat mit Berufungsentscheidung vom 21. Juli 2011, RV/0440-I/09, diesbezüglich ausgeführt, dass eine Gesamtbetrachtung zunächst klären soll, ob insgesamt (per Saldo) ein lediglich geringes "Mehrergebnis" vorliegt bzw. in jenen Fällen zur Anwendung kommt, in denen Nachforderungen in bestimmten Prüfungsjahren Gutschriften in anderen Prüfungsjahren in derselben Höhe gegenüberstehen und daher per Saldo die Wiederaufnahme zu unterlassen ist. Ergibt die Gesamtbetrachtung keine Geringfügigkeit, ist im zweiten Schritt jedes einzelne Prüfungsjahr für sich betrachtet auf die Geringfügigkeit der steuerlichen Auswirkungen zu überprüfen.

Auf Grund der in der gegenständlichen Niederschrift über die Nachschau dargestellten, unmittelbaren Auswirkungen des in Rede stehenden Wiederaufnahmegrundes wird deutlich, dass die mit den in den wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Bescheiden vorgenommenen Änderungen keineswegs bloß geringfügig waren, sondern vielmehr Umstände gewichtiger Art darstellten, die die Abgabenbehörde zu einer Ermessensübung dahingehend berechtigten, dass die Wiederaufnahmen der Verfahren verfügt wurden.

Im konkreten Fall hätte es dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Zweckmäßigkeit) in grober Weise widerstrebt, wären keine Wiederaufnahmen der Verfahren verfügt worden. Im Hinblick auf die Verschuldensfrage war nämlich zu berücksichtigen, dass es am Bf. gelegen gewesen wäre, von vornherein entsprechende konkrete Angaben betreffend die Finanzierung der gegenständlichen Wohnung vorzunehmen. Die gebotene Abwägung der Erwägungen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit führt im konkreten Fall jedenfalls zu einem Übergewicht der Gründe der Zweckmäßigkeit der Wiederaufnahme und damit der Richtigstellung der Besteuerung aus Gründen der Rechtsrichtigkeit und sohin auch aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Es war somit nicht zu beanstanden, wenn das Finanzamt die Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 2006 wieder aufnahm und damit im Rahmen der Ermessensübung der Zweckmäßigkeit Vorrang gegenüber der Billigkeit einräumte.

2. Einkommensteuer 2006 - 2011:

Streit besteht darin, ob die Vermietung der in Rede stehenden Eigentumswohnung in den Beschwerdejahren als steuerlich beachtliche Einkunftsquelle zu qualifizieren war oder nicht.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes war im konkreten Fall von folgendem **Sachverhalt** auszugehen:

Der Bf. hat in den Streitjahren 2006 bis 2011 in seinen elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärungen neben Einkünften aus selbständiger Arbeit (Gesellschafter-

Geschäftsführer der Bb GmbH) ua. auch negative Einkünfte aus der (ab August 2006 begonnen) Vermietung der mit Kaufvertrag vom 14. März 2006 um 169.541,67 € (samt 20% USt, ds. 33.908,33 €) angeschafften, 70 m² großen Wohnung samt Carport (Top xz samt Top zy) in Ge Z, K-Gasse-zz (RB Park - Haus XX), iHv gesamt 32.945,74 € geltend gemacht. Nach entsprechender (unstrittiger) Berichtigung des der gegenständlichen Wohnung zuzuordnenden Zinsaufwandes in den Jahren 2006 und 2007 stellen sich die aus dieser Wohnungsvermietung in den Streitjahren bezogenen Einkünfte nunmehr folgendermaßen dar (Beträge in Euro):

Jahr	Einnahmen	AfA	Zinsen	Sonstige WK	Summe WK	Einkünfte
2006	2.586,50	- 2.191,03	- 9.305,57	- 247,74	- 11.744,34	- 9.157,84
2007	6.174,84	- 2.292,24	- 10.569,67	- 673,67	- 13.535,58	- 7.360,74
2008	6.841,10	- 2.292,24	- 7.969,41	- 1.564,96	- 11.826,61	- 4.985,51
2009	6.841,20	- 2.292,24	- 4.966,96	- 453,73	- 7.712,93	- 871,73
2010	6.869,64	- 2.292,24	- 4.524,26	- 653,25	- 7.469,75	- 600,11
2011	5.966,12	- 2.292,24	- 4.818,75	- 538,58	- 7.649,57	- 1.683,45
	35.279,40	- 13.652,23	- 42.154,62	- 4.131,93	- 59.938,78	- 24.659,38

Umsatzsteuerlich begehrte der Bf. im Hinblick auf die in Rede stehenden Vermietungstätigkeit ua., für das Jahr 2006 Vorsteuerbeträge iHv 33.908,33 € in Abzug zu bringen.

Der Erwerb der gegenständlichen Wohnung wurde bis 12. Dezember 2007 über das Girokonto des Bf. (Konto-Nr. yxz) bei der Bank der Stadt Y zur Gänze fremdfinanziert. Ab 13. Dezember 2007 erfolgte die Finanzierung mittels eines in Schweizer Franken aufgenommenen endfälligen Kredites iHv 182.000,00 € über das Konto Nr. zxy bei der Bank Y und hinsichtlich des Restbetrages von 21.450,00 € weiterhin über das genannte Girokonto des Bf. (vgl. dazu auch die diesbezügliche Bestätigung der Bank Y vom 24.9.2012 sowie die diesbezüglichen Feststellungen der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 23.6.2014).

Die in Rede stehende Wohnung wurde am 8. November 2011 um 178.000,00 € wieder verkauft.

Aus **rechtlicher** Sicht ergibt sich Folgendes:

Die für die Streitjahre maßgebende Liebhabereiverordnung , BGBI. Nr. 33/1993 idF BGBI. II Nr. 358/1997 (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 beurteilende Vermietungstätigkeit stellt ohne Zweifel eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO dar und fällt 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).

Ein typische der Lebensführung zuzurechnende Betätigung ist nicht schon deshalb Liebhaberei, weil sie vor Erzielung eines Gesamtgewinnes beendet wurde. 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 Tägen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten.

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

Lässt die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit von vornherein keinen Gesamtgewinn (Gesamteinnahmenüberschuss) innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten, so liegt ungeachtet der Gründe, die zur Beendigung der Betätigung geführt haben, jedenfalls Liebhaberei vor.

Wird eine Betätigung, für die ein Gesamtgewinn (Gesamteinnahmenüberschuss) innerhalb des absehbaren Zeitraumes zu erwarten war, vor Erzielen dieses Gesamterfolges beendet, so ist für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, sofern die Betätigung auf Grund von Unwägbarkeiten beendet wird.

Abgesehen davon, dass nach Ansicht des Finanzgerichtes allein die Art der Bewirtschaftung der gegenständlichen Tätigkeit - der Umstand der ausschließlichen Fremdfinanzierung der Anschaffung des Objektes ist im Regelfall der objektiven Ertragsfähigkeit seiner Vermietung hinderlich (vgl. VwGH 31.3.2004, 2003/13/0151); gegenständlich übersteigen allein die AfA und der aufgrund der ausschließlichen

Fremdfinanzierung der Anschaffung des Mietobjektes anfallende, beträchtliche Finanzierungsaufwand die erzielbaren Einnahmen - von vornherein erkennbar keinen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten lässt und damit ungeachtet der Gründe für die vorzeitige Beendigung der Betätigung jedenfalls von einer Voluptuartigkeit auszugehen ist, kann dem Beschwerdebegehr auch deswegen kein Erfolg beschieden sein, zumal der Bf., würde von einer vorzeitig beendeten Betätigung ausgegangen werden, für die ein Gesamt(einnahmen)überschuss innerhalb des absehbaren Zeitraumes zu erwarten wäre, auch keine "Unwägbarkeiten" durch hinreichende Nachweise dargetan hat, die zur Beendigung der Vermietung geführt haben. Nachdem der Bf. im abgeschlossenen Zeitraum (2006 bis 2011) aus der gegenständlichen Vermietung nur Werbungskostenüberschüsse erzielt hat, war die in Rede stehende Betätigung auch unter diesem Gesichtspunkt als Liebhaberei zu beurteilen.

Beivorzeitiger Einstellung der Betätigung obliegt dem Steuerpflichtigen der Nachweis, dass diese nicht von vornherein (latent) auf einen begrenzten Zeitraum geplant war, sondern sich die Beendigung erst nachträglich infolge konkreter Unwägbarkeiten ergeben hat.

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 Liebhaberei², Rz 215).

Keine Unwägbarkeit liegt 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. Doralt/Renner, EStG¹⁴, (LVO) § 2 Tz 366/2, 369 f sowie 443; Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 213, 286 f).

Wenn sich der Bf. in diesem Zusammenhang auf nicht vorhersehbare, ungünstige Entwicklungen am Finanzmarkt sowie auf finanzielle und psychische Belastungen im Zusammenhang mit seiner Scheidung stützt, so ist diesen Ausführungen entgegenzuhalten, dass es der Bf. im konkreten Fall grundsätzlich verabsäumt hat, konkret nachzuweisen, dass keine auf einen begrenzten Zeitraum hin bestehende Planung bestanden hatte und auch dass sich die Beendigung der gegenständlichen

Vermietungstätigkeit gerade erst durch die *einvernehmliche* Scheidung ergeben hatte (im Hinblick auf die Frage der Unvorhersehbarkeit der Scheidung war auch zu berücksichtigen, dass die damalige Ehegattin lt. Zentralem Melderegister bereits ab 4. August 2008 einen getrennten Wohnsitz hatte); bloße Behauptungen finanzieller oder auch persönlicher Schwierigkeiten können das Vorliegen entsprechender Zwangslagen nicht rechtfertigen. Im Übrigen verweist das Finanzgericht im Hinblick auf den Einwand der Scheidungsproblematik auch auf die zutreffenden Entgegnungen der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juni 2014 (Seiten 7 f). Gegenständlich kann nicht davon ausgegangen werden, dass eine Fortführung der Vermietung gerade durch das Scheidungsverfahren vereitelt worden wäre. Betreffend das Argument "ungünstige Entwicklungen am Finanzmarkt" ist zu sagen, dass es sich dabei um ein betätigungstypisches Risiko handelt, welches zweifelsohne die gesamte Branche betraf; die finanziellen Schwierigkeiten haben ihre Ursache wohl in der bereits seit Beginn der Vermietung bestehenden schlechten finanziellen Situation des Bf. bzw. in der 100%igen Fremdfinanzierung der Wohnung, sodass seit jeher immer mit einer Veräußerung des gegenständlichen Mietobjektes vor Erzielen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten gerechnet werden musste; die Veräußerung ist Folge einer von vornherein gegebenen außergewöhnlichen Ungewissheit der Erfolgsaussichten (nämlich die bereits zu Beginn der Vermietungstätigkeit bestehende schlechte finanzielle Situation) und ist daher keine Unwägbarkeit. In der Beschwerde wird im Übrigen selbst eingeräumt, dass bereits im Frühjahr 2008 die finanzielle Lage des Bf. prekär war.

Selbst wenn in den vom Bf. vorgebrachten Gründen für die Beendigung der gegenständlichen Vermietung Unwägbarkeiten zu sehen wären und damit nicht von einer Abgeschlossenheit des Betätigungszeitraumes auszugehen wäre, wäre nach Ansicht des Finanzgerichtes im konkreten Fall von Liebhaberei auszugehen, zumal sich die gegenständliche Vermietungstätigkeit auch unter Außerachtlassung solcher Unwägbarkeiten und unter der Annahme der Fortführung als nicht objektiv ertragsfähig erweist; im Hinblick auf eine prognostische Beurteilung der Aussichten auf die Erzielung eines allfälligen Gesamteinnahmenüberschusses ist Folgendes zu sagen:

Die Frage der objektiven Ertragsfähigkeit ist eine durch die Abgabenbehörde auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage.

Lautständiger 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 Prognoserechnung zu widerlegen hat. Er hat anhand einer solchen realistischen Prognoserechnung ein zu erwartendes positives Gesamtergebnis an Hand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen, dabei muss diese die Bewirtschaftungsart und den Plan des Steuerpflichtigen abbilden, wie er in einer der Objektivierbarkeit zugänglichen Weise in der Außenwelt in Erscheinung tritt und tatsächlich verwirklichbar ist. Die Ertragsprognose ist auf der Basis konkreter und mit der

wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten zu erstellen und muss die folgenden Mindestanforderungen erfüllen:

- Zwingende Miteinbeziehung aller Jahre der Betätigung,
- Einbeziehung von Instandsetzungen nach einem angemessenen Zeitraum,
- Orientierung an den tatsächlichen Verhältnissen,
- Beurteilung der Plausibilität anhand nachfolgend eingetretener Umstände sowie
- Vollständiges Ersetzen einer früheren Prognose durch eine später vorgelegte Prognose (vgl. VwGH 23.11.2004, 2002/15/0024; VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171; VwGH 6.7.2006, 2002/15/0170; VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055; VwGH 25.4.2013, 2010/15/0107; UFS 15.12.2009, RV/3645-W/08; UFS 12.3.2010, RV/1351-W/09; BFG 4.3.2014, RV/6100396/2012; BFG 24.3.2014, RV/5100475/2012; BFG 11.2.2016, RV/1100255/2009; siehe auch Jakom/Laudacher EStG, 2015, § 2 Rzen 259 und 269).

Die Prognoserechnung hat damit die ab Beginn der Tätigkeit tatsächlich angefallenen und die in einem absehbaren Zeitraum zu erwartenden Einnahmen und Aufwendungen sämtlicher Jahre mit gleicher Bewirtschaftung zu umfassen (vgl. VwGH 20.12.2012, 2009/15/0033). Sie muss nach der allgemeinen Lebenserfahrung zu erwartende Fremdfinanzierungskosten (VwGH 5.6.2003, 99/15/0129) genauso berücksichtigen wie die typischen Risiken einer zeitweiligen Leerstehung oder eines im Wirtschaftsleben nicht zu verhindernden Mietausfalles (vgl. etwa UFS 8.7.2011, RV/0225-F/10).

Auch künftige Instandhaltungs- und Reparaturkosten sind in einer realitätsnahen Ertragsprognoserechnung unverzichtbar (vgl. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055). Diese werden vor allem vom Alter und Zustand des Objektes abhängen, der darzustellen bzw. zu ermitteln ist. Bei Neubauobjekten kann erfahrungsgemäß in den ersten zwanzig Jahren ab Erwerb mit maßvollen Instandhaltungen das Auslangen gefunden werden (vgl. VwGH 18.10.2012, 2010/15/0167), nicht aber bei Gebrauchstobjekten.

Die Abgabenbehörde hat grundsätzlich anhand der vom Vermieter abgegebenen Prognose zu beurteilen, ob die Vermietungstätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt; sie hat eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Prognose vorzunehmen.

Im konkreten Fall war zu prüfen, ob die als maßgeblich zu erachtende (eine frühere Prognose wird durch eine später vorgelegte Prognose vollständig ersetzt) letzte (dritte), im Verfahrensgang dargestellte Ertragsrechnung (im Hinblick auf die erste und zweite Prognoserechnung wird auf die entsprechenden Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juni 2014 verwiesen) als geeignet für den Nachweis der Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit angesehen werden kann, insbesondere auch, ob der dort zum Ansatz gebrachte vorzeitige Fremdmittelabbau (Sondertilgungen) zu berücksichtigen oder gedanklich auszuklammern ist.

Zunächst war zu berücksichtigen, dass die vom Bf. vorgelegte dritte Prognoserechnung selbst noch nach Ablauf des 23. Jahres einen Gesamtwerbungskostenüberschuss von 1.271,87 € ausweist. Der Beweis der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit der

gegenständlichen (zunächst verlustbringenden) Betätigung innerhalb des von der Liebhabereiverordnung geforderten absehbaren Zeitraumes ist dem Bf. damit nicht gelungen.

Wie das Finanzamt unter Verweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zutreffend ausgeführt hat, kann eine Berücksichtigung eines vorzeitigen Fremdmittelabbaues lediglich dann erfolgen, wenn bereits zum Zeitpunkt der Anschaffung des Mietobjektes eine ernsthafte Tilgungsabsicht bestand. Dazu ist erforderlich, dass die Höhe und der Abflusszeitpunkt des für die Tilgung vorgesehenen Geldes von vornherein konkretisierbar und an Hand geeigneter Unterlagen nachweisbar sind. Eine außerplanmäßige Tilgung ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn sich die Tilgung nicht aus dem Kreditvertrag und dem zum Zeitpunkt der Kapitalaufnahme erstellten Tilgungsplan der das Fremdkapital gewährenden Bank entnehmen lässt. Es muss somit eindeutig erwiesen sein, dass bereits bei Betätigungsbeginn eine ernsthafte Absicht für eine solche Tilgung besteht (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 296; Doralt/Renner, EStG¹⁴, (LVO) § 2 Tz 482; UFS 23.5.2006, RV/0157-G/06; UFS 9.10.2006, RV/0379-G/05).

Wie sich aus den obigen Ausführungen ergibt, muss die ernsthafte Absicht zur vorzeitigen (teilweisen) Kreditrückzahlung von vornherein bestehen und eindeutig erwiesen sein; davon kann im konkreten Fall - mangels Vorlage konkreter Nachweise (wie zB Kreditvertrag, Tilgungsplan) - keine Rede sein. Die bloße Berücksichtigung einer Sondertilgung in der Prognoserechnung reicht im Hinblick darauf, dass sich eine vornherein ernsthaft geplante, vorzeitige Kreditrückzahlung weder aus einem Kreditvertrag noch aus sonstigen vorgelegten Unterlagen entnehmen lässt, als Nachweis nicht aus. Gegenständlich wurde eine Sondertilgung der Aktenlage zufolge außerdem erstmals im Zuge der anlässlich der gegenständlichen Nachschau vorgelegten zweiten Prognoserechnung deklariert. Im Beschwerdefall ist als wesentliches Indiz für eine fehlende ernsthafte Tilgungsplanung zum Anschaffungszeitpunkt der Umstand zu sehen, dass noch in der ersten Prognoserechnung ein Fremdmittelabbau nicht vorgesehen war. Bloße Behauptungen ohne entsprechende Dokumentation reichen somit nicht aus, um von einer erwiesenen, von vornherein ernsthaft geplanten, vorzeitigen Kreditrückzahlung ausgehen zu können. Ein vorzeitiger Fremdmittelabbau musste bei der Beurteilung der Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit daher ausgeklammert bleiben.

Die Abgabenbehörde hat die von Seiten des Bf. vorgelegte (dritte) Prognoserechnung im Wesentlichen insoweit - im Sinne der oben dargestellten rechtlichen Überlegungen - adaptiert, als einnahmenseitig die erzielbaren Mietzinse einschließlich einer Wertsteigerung (Indexanspassung; vgl. dazu auch die diesbezüglichen Ausführungen im Bestandsvertrag vom 13.5.2008, Pkt. VI) iHv 2% angesetzt wurden und ausgabenseitig ein Mietausfallswagnis von 3%, Leerstehungskosten von 2%, zukünftige Instandhaltungskosten iHv 4% und Fremdkapitalzinsen des endfälligen CHF-Kredites in der Höhe von 3,15798% [Durchschnittssatz des 3-Monats-CHF-LIBOR-Satzes der letzten 10 Jahre (1996 bis 2005) samt einem angenommenen Aufschlag (Marge) von 1,6% bei

einem Fremdkapital von 313.153,51 € (vgl. Kontoübersicht der Bank Y zu Konto-Nr. zxy vom 25.5.2010)] berücksichtigt wurden.

Angesichts der von der Abgabenbehörde nach Ansicht des Finanzgerichtes zu Recht vorgenommenen Adaptierungen ergab sich in einem absehbaren Zeitraum (20 Jahre ab Beginn der Betätigung im Jahr 2006) jedenfalls ein Gesamtwerbungskostenüberschuss (an dieser Stelle wird auf die im Verfahrensgang dargestellte Prognoserechnung der Abgabenbehörde verwiesen). Die Liebhabereivermutung des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO konnte somit im konkreten Fall nicht (schlüssig und nachvollziehbar) widerlegt werden und war daher die gegenständliche Betätigung ertragsteuerlich als unbedeutliche Einkunftsquelle zu qualifizieren.

Gesamthaft gesehen war sohin der Vorgehensweise der Abgabenbehörde, die Werbungskostenüberschüsse aus der Vermietung der Wohnung in Ge Z , K-Gasse-zz , in den Streitjahren unberücksichtigt zu lassen, zuzustimmen.

3. Umsatzsteuer 2006:

Zur Frage, ob die Vermietung der gegenständlichen Eigentumswohnung als Liebhabereibetätigung oder umsatzsteuerlich relevante Betätigung anzusehen ist und folglich im Streitjahr ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann oder nicht, ist Folgendes zu sagen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Gemäß § 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 gilt die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung), BGBl. Nr. 33/1993 als auf Grund dieses Bundesgesetzes ergangen.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 30. April 2015, Ra 2014/15/0015, seine bisherige Rechtsprechung betreffend "kleiner" Vermietung und umsatzsteuerlicher Liebhaberei bestätigt. Das Höchstgericht führt in seiner Entscheidung unter Verweis auf §§ 2 Abs. 5 Z 2 und 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 iVm der LVO 1993 aus, dass die dauerhaft verlustträchtige Vermietung einer Eigentumswohnung, auch wenn es sich dabei um eine unternehmerische Tätigkeit handelt, als steuerfreie Grundstücksvermietung nicht der Umsatzsteuer unterliegt und kein Recht auf Vorsteuerabzug vermittelt.

Durch dieses Erkenntnis wird bezogen auf die sogenannte "kleine" Vermietung ausdrücklich zum Ausdruck gebracht, dass entgegen der von einem Teil der Literatur (siehe zB Rauscher, SWK 22/2013, Seiten 989 ff) vertretenen Meinung aus dem VwGH-Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0107, nicht generell ein "stillschweigender Abschied von der umsatzsteuerlichen Liebhaberei" gefolgt werden darf (vgl. dazu BFG 28.7.2015, RV/3100606/2011; BFG 10.9.2015, RV/4100058/2013; siehe auch Mayr/Pfeiffer, Umsatzsteuerrechtliche Liebhaberei und kleine Vermietung, SWK 18/2015, Seiten 804 f).

Angesichts der einkommensteuerlichen Behandlung der in Rede stehenden Vermietung als "kleine Vermietung" und ihrer Qualifikation als Liebhaberei vermag sohin auch betreffend Umsatzsteuer keine andere Beurteilung Platz greifen. Der diesbezüglichen Beschwerde war daher ein Erfolg zu versagen.

4. Zulässigkeit der Revision:

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 8. März 2016