



GZ. RV/0696-W/10
GZ. RV/0697-W/10
GZ. RV/0698-W/10
GZ. RV/0699-W/10
GZ. RV/0708-W/10
GZ. RV/0710-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch BF Consulting Wirtschaftsprüfungs-GmbH, 1070 Wien, Mariahilfer Straße 32, vom 19. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 16. Dezember 2008 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2006 und die Berufungen vom 9. Oktober 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 11. September 2009 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2007 sowie gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 23. September 2009 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) – Frau BL – erwarb mit Kaufvertrag vom 20.09.2000 die Liegenschaft ES ("SE") um 1,95 Mio S.

Streitjahr 2000:

Die Bw erklärte in der Umsatzsteuererklärung für 2000 (eingegangen am 25.03.2002) Vorsteuern in Höhe von 24.132,67 S. In der Einkommensteuererklärung für 2000 (datiert mit 22.03.2002) wurden keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt doch befindet sich im Einkommensteuerakt der Bw eine "Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000" die

einen Verlust von 58.949,91 S ausweist. Weiters befindet sich im Einkommensteuerakt der Bw eine berichtigte Umsatzsteuererklärung für 2000 (datiert mit 08.10.2002), in der 37.917,51 S an Vorsteuern erklärt werden.

Im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 21.11.2002 wurde der Gesamtbetrag der Vorsteuern erklärungsgemäß mit 24.132,67 S und im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 21.11.2002 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit dem Hinweis auf § 1 (2) L-VO mit 0 S festgesetzt.

Streitjahr 2001:

Die Bw erklärte in der Umsatzsteuererklärung für 2001 (eingegangen am 19.11.2002) Vorsteuern in Höhe von 32.001,58 S und in der Einkommensteuererklärung für 2001 (eingegangen am 19.11.2002) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -73.200,71 S.

Im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 21.11.2002 wurde der Gesamtbetrag der Vorsteuern erklärungsgemäß in Höhe von 32.001,58 S festgesetzt während im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 21.11.2002 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit dem Hinweis auf § 1 (2) L-VO mit 0 S festgesetzt wurden.

Mit Schreiben vom 27.11.2002 berief die Bw gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 vom 21.11.2002 mit der Begründung, dass sich das Finanzamt mit keiner Prognoserechnung für die Vermietung auseinandergesetzt habe. Die beiliegende Prognoserechnung zeige, dass durch die Vermietung der Liegenschaft in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtüberschuss zu erwarten sei. Die Bewirtschaftung der Liegenschaft eigne sich vom Umfang her nicht für eine private Nutzung. Die Gesamtfläche betrage 4.500 m², wovon lediglich 100 m² von der Bw für Wohnzwecke verwendet würden. Das Gebäude stehe unter Denkmalschutz, wodurch dessen Erhaltung eine besondere regionale Bedeutung zukomme. Der Bw sei eine Förderzusage von rund 72.000 € pro Jahr zugesichert worden. Durch diese Förderung werde der Großteil der anstehenden Reparaturen finanziert. Darüber hinaus würden Reparaturen im Ausmaß von rund 10.000 € pro Jahr in Eigenregie durchgeführt, die von der Bw aus Mieteinnahmen finanziert würden. Die laufenden Aufwendungen würden jedenfalls durch die Mieteinnahmen abgedeckt, sodass sich aus der laufenden Bewirtschaftung kein Verlust ergebe. Die Bw stellte daher den Antrag, die Aufwendungen aus Vermietung und Verpachtung anzuerkennen, da der Tatbestand des § 1 (2) L-VO nicht verwirklicht sei.

Das Finanzamt erließ daraufhin Berufungsentscheidungen (26.02.2003) mit welchen die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 vorläufig festgesetzt wurden, um

die in der Prognoserechnung gemachten Angaben innerhalb eines geeigneten Beobachtungszeitraums überprüfen zu können: Im Umsatzsteuerbescheid für 2000 wurde die Vorsteuer gemäß der berichtigten Umsatzsteuererklärung in Höhe von 37.917,51 S, im Umsatzsteuerbescheid für 2001 unverändert erklärungsgemäß in Höhe von 32.001,58 S festgesetzt. Im Einkommensteuerbescheid für 2000 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in erklärter Höhe von -58.950 S und im Einkommensteuerbescheid für 2001 in erklärter Höhe von -73.201 S festgesetzt.

Streitjahr 2002:

In der Umsatzsteuererklärung für 2002 (eingegangen am 27.05.2004) erklärte die Bw Vorsteuern in Höhe von 20.201,50 € und in der Einkommensteuererklärung für 2002 (eingegangen am 27.05.2004) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -9.233,83 €. Im daraufhin erlassenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 28.05.2004 wurden die Vorsteuern in erklärter Höhe von 20.201,50 € und im vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 28.05.2004 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß in Höhe von -9.233,83 € festgesetzt.

Streitjahr 2003:

In der Umsatzsteuererklärung für 2003 (eingegangen am 25.11.2004) erklärte die Bw Vorsteuern in Höhe von 14.715,57 € und in der Einkommensteuererklärung für 2003 (eingegangen am 25.11.2004) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -255,36 €. Im daraufhin erlassenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 14.12.2004 wurden die Vorsteuern in erklärter Höhe von 14.715,57 € und im vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 14.12.2004 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß in Höhe von -255,36 € festgesetzt.

Streitjahr 2004:

In der Umsatzsteuererklärung für 2004 (eingegangen am 17.10.2005) erklärte die Bw Vorsteuern in Höhe von 16.939,09 € und in der Einkommensteuererklärung für 2004 (eingegangen am 17.10.2005) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -5.775,45 €. Im daraufhin erlassenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 28.10.2005 wurden die Vorsteuern in erklärter Höhe von 16.939,09 € und im vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 28.10.2005 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß in Höhe von -5.775,45 € festgesetzt.

Streitjahr 2005:

In der Umsatzsteuererklärung für 2005 (elektronisch eingelangt am 30.03.2007) erklärte die Bw Vorsteuern in Höhe von 3.374,43 € und in der Einkommensteuererklärung für 2005 (elektronisch eingelangt am 30.03.2007) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -15.902,23 €. Im daraufhin erlassenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 02.04.2007 wurden die Vorsteuern in erklärter Höhe von 3.374,43 € und im vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 02.04.2007 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß in Höhe von -15.902,23 € festgesetzt.

Streitjahr 2006:

In der Umsatzsteuererklärung für 2006 (elektronisch eingelangt am 21.01.2008) erklärte die Bw Vorsteuern in Höhe von 3.850,06 € und in der Einkommensteuererklärung für 2006 (elektronisch eingelangt am 21.01.2008) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -18.192,26 €. Im daraufhin erlassenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 22.01.2008 wurden die Vorsteuern in erklärter Höhe von 3.850,06 € und im vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 22.01.2008 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß in Höhe von -18.192,26 € festgesetzt.

Mit Vorhalt vom 31.01.2008 wurde der Bw mitgeteilt, dass für das vorliegen einer Einkunftsquelle deren Ertragsfähigkeit Voraussetzung sei bzw, dass eine Tätigkeit nur dann als Einkunftsquelle in Betracht komme, wenn sie auf Dauer gesehen einen Gewinn erwarten lasse. Diese Voraussetzung sei im vorliegenden Fall in keiner Weise gegeben, da die erklärten Ergebnisse von den prognostizierten eklatant abweichen würden. Das Finanzamt teilte weiters mit, dass beabsichtigt sei, für die Jahre 2000 bis 2006 Bescheide zu erlassen, in denen die erklärten Ergebnisse aus Vermietung und Verpachtung keine Berücksichtigung finden würden, da diesbezüglich keine Einkunftsquelle, sondern Liebhaberei vorliege. Die Bw wurde ersucht, sich bis zum 22.02.2008 zur beabsichtigten Vorgangsweise des Finanzamtes zu äußern. Mit Schreiben vom 17.03.2008 wurde die Bw daran erinnert, dass der Vorhalt vom 31.01.2008 noch nicht beantwortet worden sei und ersucht, dies bis längstens 11.04.2008 nachzuholen.

Mit Bescheiden vom 16.12.2008 wurde die bisher vorläufig festgesetzte Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2006 endgültig festgesetzt: In den Umsatzsteuerbescheiden wurden jene Vorsteuerbeträge außer Ansatz gelassen, die das SE betreffen und in den Einkommensteuerbescheiden wurden die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung außer Ansatz gelassen. Begründet wurden die Bescheide damit, dass im Zusammenhang mit der Bewirtschaftung der Liegenschaft ES keine Ertragsfähigkeit gegeben sei und daher keine Einkunftsquelle sondern Liebhaberei vorliegen würde. Die erklärten Ergebnisse aus Vermietung und Verpachtung seien daher bescheidmäßig nicht zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 19.01.2009 erhab die Bw Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2006 und vertrat die Auffassung, dass im Bescheid keine Begründung für die Einschätzung des Finanzamtes enthalten sei und kündigte an, eine ausführliche Begründung der Berufung nachzureichen.

Mit Schreiben vom 22.01.2009 wurde die Bw ersucht, die fehlende Begründung ihrer Berufung nachzureichen.

Mit Schreiben vom 09.02.2009 teilte die Bw mit, dass die gegenständliche Liegenschaft jahrzehntelang nicht genutzt worden sei und vom endgültigen Verfall bedroht gewesen sei. Die Bw habe sich das Ziel gesetzt, das Schloss zu sanieren, es einer breiten Öffentlichkeit zugänglich zu machen und einer nachhaltigen Nutzung zuzuführen, die den wirtschaftlichen Betrieb und die Erhaltung der Liegenschaft sicherstelle. Die Liegenschaft stehe unter Denkmalschutz, sodass die entsprechenden Verfahren hinsichtlich Baubewilligung, Förderungen etc entsprechend lange dauerten. Weiters sei einige Zeit erforderlich, ein Nutzungskonzept zu entwickeln, das langfristig die Einnahmen sicherstelle.

Die Bw übermittelte die nachfolgend dargestellte als "Ertragslage" bezeichnete tabellarische, die Jahre 2000 bis 2006 umfassende Übersicht, die ein kumuliertes Ergebnis von -58.962,89 € ausweist:

in €	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Einnahmen	1.090,09	2.053,01	3.303,90	13.118,11	1.279,20	1.272,73	3.253,65
Ausgaben	5.374,15	7.372,71	12.537,73	13.373,47	7.054,65	17.174,96	21.445,91
Verluste	-4.284,06	-5.319,70	-9.233,83	-255,36	-5.775,45	-15.902,23	-18.192,26
kumuliertes Ergebnis		-9.603,76	-18.837,59	-19.092,95	-24.868,40	-40.770,63	-58.962,89

Die in den Jahren 2000 bis 2006 angefallenen kumulierten Verluste in Höhe von 58.962,89 € seien laut Bw dadurch bedingt, dass nur sehr geringe Teile der Liegenschaft überhaupt nutzbar gewesen seien. In den Jahren 2002 bis 2004 seien rund 230.000 € und in den Jahren 2007 bis 2009 130.000 € an Fördermitteln in die Sanierung des Daches investiert worden. Parallel dazu seien mit dem Bundesdenkmalamt Verhandlungen geführt worden, um Förderungen für eine schrittweise Renovierung der Liegenschaft zu erhalten, die weitgehend zugesagt worden seien. Für das Jahr 2009 seien höhere Einnahmen geplant, da Teile der Liegenschaft inzwischen benutzbar gemacht worden seien. Neben entgeltlichen Führungen durch das Gebäude seien Vermietungen für Hochzeiten, Theateraufführungen, Foto-Shootings und einen Single-Treff geplant. Auf Basis eines Nutzungskonzeptes, das in den nächsten Wochen fertiggestellt sein werde, sei eine intensivere Nutzung zu erwarten, sodass in absehbarer Zeit ein Gesamtüberschuss möglich sei.

Das Finanzamt ersuchte die Bw mit Schreiben vom 23.04.2009 ua, eine Prognoserechnung entsprechend der L-VO für die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung vorzulegen und die Art der Vermietung des Objektes dahingehend darzustellen, ob eventuell eine gewerbliche Tätigkeit durch die Eigentümerin auch ausgeübt werden solle.

Mit Schreiben vom 28.07.2009 teilte die Bw ua mit, dass die Abwicklung der einzelnen Sanierungsprojekte mit dem Bundesdenkmalamt sehr zeitaufwendig gewesen seien, sodass eine Nutzung des Objektes bisher noch nicht im gewünschten Ausmass möglich gewesen sei. Eine Nutzung für Foto-Shootings und für Veranstaltungen habe schon begonnen und werde laufend erweitert. Die Vermietung einzelner Räume sei nach Abschluss der Dachsanierung möglich geworden und werde in den kommenden Jahren verstärkt betrieben. In der übermittelten Prognoserechnung seien nur relativ geringe Mieteinnahmen angesetzt worden, die jedenfalls erreichbar gewesen seien, da das Gebäude eine Nutzfläche von insgesamt 4.500 m² aufweise. Allenfalls höhere Mieteinnahmen würden für die weitere Nutzbarmachung des Gebäudes verwendet werden, so dass sich das kumulierte Ergebnis nicht wesentlich ändern werde:

in €	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Einnahmen	1.090,09	2.053,01	3.303,90	13.118,11	1.279,20	1.272,73	3.253,65
Ausgaben	5.374,15	7.372,71	12.537,73	13.373,47	7.054,65	17.174,96	21.445,91
Verluste	-4.284,06	-5.319,70	-9.233,83	-255,36	-5.775,45	-15.902,23	-18.192,26
kumuliertes Ergebnis		-9.603,76	-18.837,59	-19.092,95	-24.868,40	-40.770,63	-58.962,89
in €	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Einnahmen	10.502,33	13.921,74	19.402,00	22.930,00	25.455,00	25.480,00	26.007,00
Ausgaben	22.323,74	13.040,82	12.901,05	13.136,05	12.761,05	12.111,05	12.241,05
Verluste	-11.821,41	880,92	6.500,95	9.793,95	12.693,95	13.368,95	13.765,95
kumuliertes Ergebnis	-70.784,30	-69.903,38	-63.402,43	-53.608,48	-40.914,53	-27.545,58	-13.779,63
in €	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Einnahmen	27.030,00	27.060,00	27.090,00	27.120,00	27.150,00	27.180,00	27.230,00
Ausgaben	11.461,05	13.101,05	13.241,05	15.381,05	15.521,05	15.661,05	15.801,05
Verluste	15.568,95	13.958,05	13.848,95	11.738,95	11.628,95	11.518,95	11.428,95
kumuliertes Ergebnis	1.789,32	15.748,27	29.597,22	41.336,17	52.965,12	64.484,07	75.913,02
in €	2021	2022	2023	2024	2025		
Einnahmen	27.260,00	27.300,00	27.360,00	27.420,00	27.430,00		
Ausgaben	18.941,05	16.081,05	14.221,05	14.361,05	14.501,05		

Verluste	8.318,95	11.218,95	13.138,95	13.058,95	12.928,95
kumuliertes Ergebnis	84.231,97	95.450,92	108.589,87	121.648,82	134.577,77

Die übermittelte Prognoserechnung erstreckt sich über einen Zeitraum von 26 Jahren (2000 bis 2025), wobei das Zahlenmaterial der Jahre 2000 bis 2006 dem der mit Schreiben vom 09.02.2009 vorgelegten "Ertragslage" entspricht. Im Jahr 2008 wird erstmals ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten und im Jahr 2014 ein Gesamtüberschuss ausgewiesen.

Die Bw führte weiters aus, dass sie grundsätzlich in Wien wohne, bei ihren Aufenthalten im Schloss aber einige Räume nutze, da ihre Anwesenheit für die Betreuung der Aktivitäten, die im Schloss stattfänden, erforderlich sei. Die Bw sei hauptberuflich Psychotherapeutin und nutze für diese Zwecke auch Räume im Schloss. Sie bezahle dafür eine Miete. Die Bw verfüge nicht über ausreichend private Mittel, um das Schloss in einen brauchbaren Zustand zu bringen. Es sei ihr nur über Mieteinnahmen möglich, die Sanierung weiter zu betreiben und den Nutzungsgrad zu erhöhen.

Mit Bescheid vom 11.09.2009 wurden die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 mit 0 € und die Einkommensteuer für das Jahr 2007 mit 9.296,41 € festgesetzt. Die Besteuerungsgrundlagen wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Mit Schreiben vom 22.09.2009 ersuchte das Finanzamt die Bw um Ergänzungen betreffend der Vorhaltsbeantwortung vom 28.07.2009: die Bw wurde ersucht, in die Pläne des Objektes die für die Eigennutzung verwendete Fläche einzzeichnen. Weiters wurde ersucht, den Kaufvertrag, mit dem die gegenständliche Liegenschaft erworben wurde, die abgeschlossenen Fördervereinbarungen und das im Schreiben vom 09.02.2009 erwähnte Nutzungskonzept nachzureichen, Auskunft über die Art der Finanzierung zu geben und die erklärten Mieteinnahmen dahingehend aufzuschlüsseln, dass erkennbar werde, von welchen Personen bzw Firmen die Mieteinnahmen geleistet worden seien.

Mit Bescheid vom 23.09.2009 wurden die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 mit 0 € und die Einkommensteuer für das Jahr 2008 mit 11.501,85 € festgesetzt. Die Besteuerungsgrundlagen wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Die Bw erhob daraufhin Berufung (09.10.2009) gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 (vom 11.09.2009) und 2008 (vom 23.09.2009) und ersuchte gleichzeitig die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 und die

Veranlagung auf Grund der übermittelten Erklärungen für die Jahre 2007 und 2008 vorzunehmen. Die Bw erklärte in der Umsatzsteuererklärung für 2007 Vorsteuern in Höhe von 5.384,58 € und in der Einkommensteuererklärung für 2007 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -11.821,41 €. Weiters erklärte die Bw in der Umsatzsteuererklärung für 2008 Vorsteuern in Höhe von 6.506,63 € und in der Einkommensteuererklärung für 2008 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 880,92 €.

Mit Schreiben vom 25.11.2009 übermittelte die Bw den Grundriss des I. und II. Obergeschosses des Schlosses in denen die von der Bw selbst genutzten Flächen (drei Räume im ersten Obergeschoss auf der Nordseite des Schlosses für die Psychotherapie und eine zwischen dem Südwest- und dem Südostturm sich befindliche Zimmerfront ebenfalls im ersten Obergeschoss für die Privatnutzung der Bw) und die an Fremde vermieteten Räume (ein Raum an Herrn GL und ein Raum an Herrn MHL) eingezeichnet wurden, zwei Kaufverträge, Finanzierungsunterlagen und eine Aufgliederung der Mieteinnahmen nach Miatern und Miethöhe in den Jahren 2007 und 2008.

Mit Schreiben vom 28.12.2009 wurde die Bw ersucht, mitzuteilen, in welcher Eigenschaft und Tätigkeit der Name KL als Ansprechpartner auf der home-page des Schlosses aufscheine und das Geburtsdatum, die Wohnadresse und die Steuernummer von Frau KL bekanntzugeben.

Die Bw teilte mit Schreiben vom 01.01.2010 mit, dass es sich bei Frau KL um ihre Tochter handle, die die Bw bei der Betreuung der home-page und Verwaltung der Liegenschaft unterstütze und Frau KL beim Finanzamt WN unter der Steuernummer xxx/yyyy steuerlich erfaßt sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15.01.2010 wurden die Berufung vom 19.01.2009 betreffend die Bescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2006 vom 19.01.2009 und die Berufungen vom 09.10.2009 betreffend die Bescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 vom 11.09.2009 bzw 23.09.2009 als unbegründet abgewiesen.

Die Bw stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (14.02.2010).

Mit Schreiben vom 11.05.2010 ergänzte die Bw ihre Vorlageanträge ua dahingehend, dass sie den Verkauf der Liegenschaft am 18.02.2010 um 350.000 € bekanntgab und eine Kopie des Kaufvertrages vom 18.02.2010 übermittelte. Die Bw wies ferner daraufhin, dass beim Kauf der Liegenschaft für die Bw eine private Nutzung nicht im Vordergrund gestanden habe, sondern immer eine kommerzielle Nutzung geplant gewesen sei. Eine private Nutzung wäre schon allein auf Grund des Zustandes der Liegenschaft nicht in Frage gekommen. Die Bw

beziehe seit 1999 eine Pension und ein Schloss als Wohnsitz wäre aus diesen Einkünften nicht leistbar gewesen. Die Bw habe ihren Wohnsitz in Wien behalten und wohne auch jetzt noch dort. Es sei ihr bewußt gewesen, dass sie auf Dauer die Liegenschaft nur behalten könne, wenn eine kommerzielle Nutzung gelinge. Sollte sich die kommerzielle Nutzung als nicht im gewünschten Ausmaß realisierbar erweisen, würde sie das Schloss wieder verkaufen. Zum Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft sei diese baufällig und nicht bewohnbar gewesen, teilweise seien keine Fenster vorhanden gewesen, Elektro- und Wasserinstallationen sowie eine Heizung hätten gefehlt. Die Bw habe für die Liegenschaft verschiedene Nutzungskonzepte geplant und überlegt. Sie habe mit verschiedenen Interessenten zusammengearbeitet und unterschiedliche Planungen für eine kommerzielle Nutzung entwickelt. Folgende Nutzungsmöglichkeiten haben dabei im Vordergrund gestanden: Vermietung an Hochzeitsgesellschaften, Vermietung für Fotoshootings, Durchführung von Ausstellungen (zB "Fledermaus-Ausstellung"), Schloss-Führungen, Errichtung eines Gesundheits- oder Seminarzentrums, Errichtung eines Hotel- oder Gastronomiebetriebes, Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten nach erfolgter Renovierung.

Das Nutzungskonzept der Bw habe eine langfristige Sanierung bzw Renovierung der Liegenschaft mit Mitteln des Denkmalschutzes vorgesehen. In den Jahren 2002 bis 2004 sei mit einem Teil der umfangreichen Dachsanierungsarbeiten begonnen worden. Die endgültige Fertigstellung der Dachsanierung sei im Jahr 2009 erfolgt. Für weitere Sanierungsschritte seien bereits Vorgespräche mit dem Denkmalamt geführt und umfangreiche weitere Förderungen zugesichert worden. Die Bw räumte ein, dass sich die Sanierungsarbeiten nicht in der gewünschten Geschwindigkeit hätten realisieren lassen. Um Förderungen des Denkmalamtes zu erhalten, seien jeweils bestimmte Eigenmittel bzw Eigenleistungen nachzuweisen. Diese hätten von der Bw nicht im gewünschten Ausmaß aufgebracht werden können. Die Bw sei auch auf Grund ihres Alters nicht mehr in der Lage, sich im erforderlichen Ausmaß um die Projektentwicklung zu kümmern. Die Bw führte weiters aus, dass ein Verkauf der Liegenschaft von Anfang an als Option eingeplant gewesen sei, sollte sich die kommerzielle Nutzung nicht im gewünschten Ausmaß realisieren lassen. Für die Bw habe sich über den gesamten Zeitraum, in dem sie das Schloss besessen habe, ein Gesamtüberschuss ergeben und sie habe alle Verbindlichkeiten abdecken könne. Die Bw sei der Ansicht, dass nach Abschluss des Projektes klar ersichtlich sei, dass eine Einkunftsquelle vorliege und daher die Annahme der Liebhaberei nicht zutreffe:

		ATS	€	€
2000	Verlust	58.949,91	-4.284,06	
2001	Verlust	73.200,71	-5.319,70	

2002	Verlust	-9.233,83
2003	Verlust	-255,36
2004	Verlust	-5.775,45
2005	Verlust	-15.902,23
2006	Verlust	-18.192,26
2007	Verlust	-11.821,41
2008	Überschuss	880,92
2009	Verlust geschätzt	-10.000
2010	Verlust geschätzt	-5.000
		-84.903,38
	Veräußerungserlös	350.000
	Buchwert	141.712
	Veräußerungsgewinn	208.288
	Gesamtüberschuss für den Beobachtungszeitraum	123.384,62

Da vom Schreiben der Bw vom 25.11.2009 lediglich die erste und die letzte Seite im Steuerakt des Finanzamtes vorhanden sind, wurde die Bw mit E-Mail vom 30.06.2010 ersucht, die fehlende(n) Seite(n) nachzureichen. Da die erste Seite des Schreibens vom 25.11.2009 mit einem vollständigen Satz endet ("Die restlichen Einnahmen ergeben sich aus Kurzzeitmieteern und Veranstaltungen.") auf der letzten Seite mit den Worten "Liegenschaft finanziert werden." fortgesetzt wird, scheint mindestens eine Seite zu fehlen. Da die Seiten des Schreibens nicht durchnumeriert sind, kann nicht festgestellt werden wieviele Seiten fehlen. Die E-Mail blieb bis dato unbeantwortet.

Mit E-Mail vom 07.07.2010 wurde die Bw ersucht, mitzuteilen, zu welchem Zeitpunkt jene Prognoserechnung verfaßt und dem Finanzamt übermittelt wurde, die einen Zeitraum von 15 Jahren (2000 bis 2014) umfaßt, die Beträge noch in ATS angibt, den ersten erzielten Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bereits im Jahr 2002 in Höhe von 14.500 ATS und den Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im Jahr 2006 in Höhe von 16.351 ATS ausweist und zeitlich keinem dem Finanzamt übermittelten Schriftstück zuordenbar ist:

in ATS	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Einnahmen	15.000	28.250	222.000	222.000	282.000	300.000	300.00
Ausgaben	73.950	101.449	207.500	222.500	242.500	247.500	257.500
Verluste/Gewinne	-58.950	-73.199	14.500	-500	39.500	52.500	42.500
kumulierte Ergebnis		-132.149	-117.649	-118.149	-78.649	-26.149	16.351

in ATS	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Einnahmen	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000
Ausgaben	257.500	267.500	267.500	277.500	277.500	287.500	287.500
Verluste/Gewinne	42.500	32.500	32.500	22.500	22.500	12.500	12.500
kumuliertes Ergebnis	58.851	91.351	123.851	146.351	168.851	181.351	193.851
in ATS	2014						
Einnahmen	300.000						
Ausgaben	287.500						
Verluste/Gewinne	12.500						
kumuliertes Ergebnis	206.351						

Die E-Mail blieb bis dato unbeantwortet.

Mit Datum 13. Juli 2010 wurde folgender Vorhalt an die Bw übermittelt:

Sehr geehrte Frau L,

*bezugnehmend auf Ihre oben angeführten Berufungen werden Sie ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von **vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens** zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:*

1. *Mit Schreiben vom 28.12.2009 wurde vom Finanzamt unter anderem um eine allfällige Bekanntgabe der Wohnadresse von Frau KL ersucht. Da die Frage bis dato nicht beantwortet wurde, erfolgte eine Anfrage an das Zentrale Melderegister. Laut Auskunft des Zentralen Melderegisters hat Frau KL seit 03.06.2002 ihren Hauptwohnsitz in der Sg in E. Die Abfrage im Zentralen Melderegister ergab weiters, dass Frau BIL seit 19.06.2002 und ihr Sohn VL seit 22.10.2007 ebenfalls ihren Hauptwohnsitz in der Sg in E haben. Mit Schreiben vom 27.11.2002 teilten Sie dem Finanzamt mit, dass lediglich 100 m² der Gesamtnutzfläche von Ihnen für Wohnzwecke verwendet würden, mit Schreiben vom 28.07.2009 übermittelten Sie dem Finanzamt eine zweite Prognoserechnung (2000-2025) zu der Sie ua ausführten, dass ab dem Jahr 2007 ca 200 m² zu Wohnzwecken auf Grund der Objektbetreuung von Ihnen selbst – in Ihrer Eigenschaft als Eigentümerin der Liegenschaft – genutzt würden und dass Sie "bei Ihren Aufenthalten im Schloss einige Räume nutzten, da ihre Anwesenheit für die Betreuung der Aktivitäten, die im Schloss stattfänden, erforderlich sei". Mit Schreiben vom 25.11.2009 übermittelten Sie ua einen Grundriss des I. und II. Obergeschosses des Schlosses, wobei eine zwischen dem Südwest- und dem Südostturm sich befindliche Zimmerfront im ersten Obergeschoss des Schlosses mit der Bezeichnung "Privatnutzung" versehen ist. Weiters findet*

sich auf der Home-page des Schlosses (www.schloss-ebenfurth.at) unter "Kontakt und Anfahrt" der Hinweis "Schlossverwalter IGK".

In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht mitzuteilen,

- wie groß der Anteil an den ca 200 m² zu Wohnzwecken genutzten Räumlichkeiten ist, der Ihnen beiden Töchtern und Ihrem Enkel als deren Hauptwohnsitz gedient hat und welcher Anteil an den ca 200 m² zu Wohnzwecken genutzten Räumlichkeiten Ihnen zur Objektbetreuung zur Verfügung gestanden ist und
- ob Herr IGK auch im Zeitraum, in dem Sie Eigentümerin des Schlosses Ef waren, die Funktion eines Schlossverwalters ausgeübt hat.

2. Mit Schreiben vom 25.11.2009 haben Sie ua eine "Aufgliederung der Mietnutzung SE 2007 und 2008" übermittelt. Dieser Aufgliederung ist zu entnehmen, dass Sie in Ihrer Eigenschaft als Psychotherapeutin für die Anmietung von Räumen 5.000 € (2007) bzw 6.000 € (2008) an sich selbst in Ihrer Eigenschaft als Eigentümerin des Schlosses und Vermieterin von Räumlichkeiten entrichtet haben. Da es steuerlich nicht möglich ist, sich selbst Leistungen in Rechnung zu stellen bzw Ausgaben zu verrechnen, ist beabsichtigt, die von Ihnen im Rahmen Ihrer Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Ansatz gebrachten Mietausgaben in Höhe von 9.895,67 € (2007) bzw 10.547,59 € (2008) um 5.000 € (2007) bzw 6.000 € (2008) und gleichzeitig die im Rahmen Ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielten Mieteinnahmen in Höhe von 7.700 € (2007) bzw 9.025 € (2008) ebenso um 5.000 € (2007) bzw 6.000 € (2008) zu kürzen – was dazu führt, dass der laut Prognoserechnung erreichte Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im Jahr 2014 nicht erreicht werden wird. Im Gegenzug dazu sind auch jene Aufwendungen anteilmäßig zu kürzen, die im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf die drei zur Psychotherapie vermieteten Räume im Gesamtausmaß von ca 44 m² (2 Räume zu 5,25 m x 2,70 m = 28,35 m² und 1 Raum zu 5,25 m x 3 m = 15,75 m²) entfallen. Da das gesamte Schloss eine Nutzfläche laut Prognoserechnung (Schreiben vom 28.07.2009) von 4.500 m² umfaßt, werden die gesamten angefallenen Aufwendungen in jenen Jahren, in denen Sie die drei Räume zur Psychotherapie verwendet haben, um max 1 % zu kürzen sein. Voraussetzung für die Kürzung der Aufwendungen ist aber, dass Sie die drei in Rede stehenden Räumlichkeiten auch tatsächlich für Ihre Tätigkeit als Psychotherapeutin verwendet haben, zumal Sie bereits seit 1999 eine Pension beziehen. In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht,

- mitzuteilen, ab welchem Zeitpunkt Sie die drei Räume in einem Gesamtausmaß von ca 44 m² für Ihre Tätigkeit als Psychotherapeutin genutzt haben,

- Auskunft darüber zu geben, in welchen Räumlichkeiten Sie vor dem Erwerb des Schlosses Ef und dessen teilweise Adaptierung Ihre Tätigkeit als Psychotherapeutin ausgeübt haben,
- nachzuweisen, dass Sie in den drei Räumen auch tatsächlich Ihre Tätigkeit als Psychotherapeutin ausgeübt haben und
- eine "Aufgliederung der Mietnutzung SE" – wie Sie sie bereits für die Jahre 2007 und 2008 vorgelegt haben – für die Jahre 2002 bis einschließlich 2006 zu übermitteln.

3. *Die Liegenschaft SE wurde von Ihnen mit Kaufvertrag vom 20.09.2000 erworben. Im Schreiben vom 09.02.2009 kündigten Sie ein "Nutzungskonzept an, das in den nächsten Wochen fertiggestellt sein werde". Mit Schreiben vom 28.07.2009 übermittelten Sie eine Prognoserechnung, die den im Jahr 2014 ausgewiesenen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten – aus oben dargestellten Gründen – nicht erreichen wird. Mit Schreiben vom 25.11.2009 führten Sie aus, dass "der Beginn der Tätigkeit auf Grund dieses Konzeptes sich etwas verzögert habe, da mit dem Denkmalamt umfangreiche Vorbesprechungen notwendig waren und sich die Frage der Finanzierung noch in Klärung befindet". Neun Jahre nach Erwerb der Liegenschaft befand sich somit die Frage der Finanzierung - nach Ihren eigenen Aussagen - noch in Klärung und drei Monate später war die Liegenschaft bereits wieder verkauft. Die Bewirtschaftung der Liegenschaft erfolgte bis zu ihrem Verkauf ohne finanzielles Konzept. Wenn Sie in Ihrem Schreiben vom 11.05.2010 ausführen, dass Sie "verschiedene Nutzungskonzepte geplant und überlegt" und "unterschiedliche Planungen für eine kommerzielle Nutzung entwickelt" hätten, so sind alle diese Vorhaben – ohne einen konkreten Finanzierungsplan – nicht über die Phase der Auflistung möglicher Verwertungsmöglichkeiten hinausgegangen. Die Bewirtschaftung der in Rede stehenden Liegenschaft stellt somit keine Einkunftsquelle dar. Zur weiteren Untermauerung dieser Feststellung werden Sie ersucht,*

- die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2009 zu übermitteln,

um einen Vergleich der Zahlen laut Prognoserechnung für das Jahr 2009 mit den tatsächlich erwirtschafteten Zahlen anstellen zu können. Da Sie bereits mit Schreiben vom 03.03.2009 angekündigt haben, dass "das Ergebnis der Vermietung keinen steuerpflichtigen Überschuss ergeben werde" und die Prognoserechnung für das Jahr aber einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von 6.500 € ausweist, wird auch aus diesem Grund der Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im prognostizierten Jahr 2014 nicht erreicht werden.

4. Mit Schreiben vom 25.11.2009 (Betrifft: BL Ergänzung zur Vorhaltsbeantwortung 28.07.09) wurden Grundrisspläne, Kaufverträge, Finanzierungsunterlagen und eine Aufgliederung Mietnutzung und Mieteinnahmen übermittelt. Vom dazugehörigen Begleitschreiben sind im Steuerakt des Finanzamtes zwei Seiten vorhanden. Da die erste Seite mit einem vollständigen Satz endet ("Die restlichen Einnahmen ergeben sich aus Kurzzeitmietern und Veranstaltungen.") auf der letzten Seite mit den Worten "Liegenschaft finanziert werden." fortgesetzt wird, scheint mindestens eine Seite zu fehlen. Da die Seiten des Schreibens nicht durchnumeriert sind, kann nicht festgestellt werden, wieviele Seiten fehlen.

- Da lediglich die erste und die letzte Seite des Begleitschreibens vom 25.11.2009 im Steuerakt vorhanden sind, wird – wie bereits in der E-Mail vom 30.06.2010 – ersucht, die fehlende(n) Seite(n) dazwischen nachzureichen.

5. Bei Durchsicht Ihres Steueraktes sind zwei Prognoserechnungen vorgefunden worden. Die eine Prognoserechnung wurde mit dem Eingangsstempel des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom "30.07.2009" versehen. Die zweite Prognoserechnung, die einen Zeitraum von 15 Jahren (2000 bis 2014) umfaßt, die Beträge noch in ATS angibt, den ersten erzielten Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bereits im Jahr 2002 in Höhe von 14.500 ATS und den Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im Jahr 2006 in Höhe von 16.351 ATS ausweist, ist zeitlich keinem dem Finanzamt übermittelten Schriftstück zuordenbar. Es wird – wie bereits in der E-Mail vom 07.07.2010 – ersucht,

- mitzuteilen, zu welchem Zeitpunkt die in Rede stehende Prognoserechnung verfaßt und dem Finanzamt übermittelt wurde.

6. In einem Zeitungsartikel der N mit dem Titel "Gutachten liegt vor" wird der Bürgermeister von Ef Herr AR mit folgenden Worten zitiert: "Es liegt ein Gutachten von der Behörde vor. Dieses besagt, dass das Schloss für öffentliche Veranstaltungen nicht geeignet ist". In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht,

- zu der zitierten Aussage von Herrn AR dem Bürgermeisters von Ef Stellung zu nehmen und das Gutachten, falls es in Ihrem Besitz sein sollte, in Kopie zu übermitteln.

Es steht Ihnen frei, die Berufung zurückzunehmen.

Mit E-Mail vom 29. August 2010 ersuchte die steuerliche Vertreterin die Frist für die Beantwortung des Vorhaltes bis 15. September 2010 zu verlängern.

Der Vorhalt wurde bis dato nicht beantwortet.

Laut Zentralem Melderegister haben die Tochter der Bw, Frau BIL und der Enkel der Bw, VL mit Stichtag 11.11.2010 ihren Hauptwohnsitz von Schloss Ef nach K verlegt während Frau KL (Tochter der Bw) ihren Hauptwohnsitz nach wie vor (Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 17.12.2010) in ES hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw erwarb mit Kaufvertrag vom 20.09.2000 die Liegenschaft ES ("SE") um 1,95 Mio S (= 141.712,03 €) und veräußerte diese nach 9 Jahren und 5 Monaten mit Kaufvertrag vom 18.02.2010 um 350.000 €.

Die Bw ist Psychotherapeutin und bezieht seit 1999 eine Pension. Laut Schreiben vom 28.07.2009 verfügt die Bw nicht über ausreichend private Mittel, um das Schloss in einen brauchbaren Zustand zu bringen. Laut Schreiben vom 09.02.2009 steht die Liegenschaft unter Denkmalschutz und laut Schreiben vom 11.05.2010 sind – um Förderungen des Denkmalamtes zu erhalten – jeweils bestimmte Eigenmittel bzw Eigenleistungen nachzuweisen, die von der Bw nicht im gewünschten Ausmaß aufgebracht werden können.

Mit Schreiben vom 09.02.2009 kündigte die Bw ein "Nutzungskonzept an, das in den nächsten Wochen fertiggestellt sein werde", das jedoch – trotz mehrmaliger Urgenz – bis dato nicht übermittelt wurde.

Mit Schreiben vom 28.07.2009 übermittelte die Bw eine Prognoserechnung, die sich über einen Zeitraum von 26 Jahren (2000 bis 2025) erstreckt und im Jahr der Veräußerung der Liegenschaft (2010) ein kumulierte Ergebnis von -53.608,48 € ausweist.

Mit Schreiben vom 11.05.2010 teilte die Bw mit, dass es ihr bewußt gewesen sei, dass sie auf Dauer die Liegenschaft nur behalten könne, wenn eine kommerzielle Nutzung gelinge. Sollte sich die kommerzielle Nutzung als nicht im gewünschten Ausmaß realisierbar erweisen, würde sie das Schloss wieder verkaufen. Die Bw führte weiters aus, dass ein Verkauf der Liegenschaft von Anfang an als Option eingeplant gewesen sei, sollte sich die kommerzielle Nutzung nicht im gewünschten Ausmaß realisieren lassen.

Die Bw habe für die Liegenschaft verschiedene Nutzungskonzepte geplant und überlegt wie zum Beispiel die Vermietung an Hochzeitsgesellschaften, die Vermietung für Fotoshootings, die Durchführung von Ausstellungen, Schloss-Führungen, die Errichtung eines Gesundheits- oder Seminarzentrums, die Errichtung eines Hotel- oder Gastronomiebetriebes, die Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten nach erfolgter Renovierung.

Laut Auskunft des Zentralen Melderegisters hatten die Tochter der Bw, Frau BIL seit 19.06.2002 und der Enkel der Bw, VL seit 22.10.2007 bis 11.11.2010 ihren Hauptwohnsitz im SE, während Frau KL (Tochter der Bw) ihren Hauptwohnsitz seit 03.06.2002 bis dato (Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 17.12.2010) an der in Rede stehenden Liegenschaft hat.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus zwei Kaufverträgen, dem Zentralen Melderegister, den Schreiben der Bw vom 09.02.2009, 28.07.2009 und vom 11.05.2010 und dem Einkommensteuerakt des Finanzamtes.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise zu würdigen:

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 (Liebhábereiverordnung) II, BGBl 33/1993 ist mit 1. Jänner 1993 in Kraft getreten und daher im Anwendungsbereich der Einkommensteuer auf Veranlagungsjahre ab 1993 und im Anwendungsbereich der Umsatzsteuer auf Tatbestände ab 1. Jänner 1993 anzuwenden.

Gemäß § 1 Abs 2 Z 1 der LVO II ist Liebháberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, 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. Die Annahme von Liebháberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs 4 ausgeschlossen sein.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs 2 liegt gemäß § 2 Abs 4 der LVO II Liebháberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebháberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Unter Gesamtüberschuss ist gemäß § 3 Abs 2 LVO II der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen.

Als Bewirtschaftung von Luxuswirtschaftsgütern gelten nach den Richtlinien zur Liebhábereibeurteilung (LRL 1997) (AÖF 1998/47) ua die Bewirtschaftung eines Schlosses (zB durch

Abhaltung von Ausstellungen, Vermietung) (vgl Rauscher/Grübler: Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, Rz 151, S 103).

Da die Bw in ihrem Schreiben vom 11.05.2010 ausführt, sie habe für die Liegenschaft verschiedene Nutzungskonzepte geplant und überlegt, wozu ua auch die Durchführung von Ausstellungen und die Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten nach erfolgter Renovierung gehörten, ist davon auszugehen, dass bei der von der Bw betriebenen Bewirtschaftung des Schlosses Ef eine Betätigung gemäß § 1 Abs 2 LVO II vorliegt.

In der Praxis stellt sich die Liebhabereifrage auch dann, wenn eine typisch der Lebensführung zuzurechnende Betätigung bereits nach einigen Jahren vor Erzielung eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschuss) – also vorzeitig – durch Einstellung (zB Privatnutzung) oder durch Übertragung der Betätigungsgrundlagen auf Dritte (Veräußerung, Schenkung) beendet wurde (abgeschlossener Betätigungszeitraum).

Hatte der sich Betätigende die Betätigung schon von vornherein – wenn auch nur latent – auf einen begrenzten Zeitraum geplant, so ist sie Liebhaberei. Der sich Betätigende hat gegenüber der Abgabenbehörde nachzuweisen, dass die Betätigung nicht von vornherein – latent (dh der sich Betätigende hat es auch als eine Möglichkeit ins Auge gefasst) – auf einen begrenzten Zeitraum geplant war. Kann der sich Betätigende diesen Nachweis nicht erbringen, ist die Betätigung von Beginn an als Liebhaberei zu beurteilen (vgl Rauscher/Grübler: Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, Rz 240, S 142f).

Da die Bw mit Schreiben vom 11.05.2010 mitteilte, dass es ihr bewußt gewesen sei, dass sie auf Dauer das Schloss nur behalten könne, wenn eine kommerzielle Nutzung gelinge und dass ein Verkauf der Liegenschaft von Anfang an als Option eingeplant gewesen sei, sollte sich die kommerzielle Nutzung nicht im gewünschten Ausmaß realisieren lassen, wird von Seiten der Bw selbst der Nachweis erbracht, dass die Vermietung der Liegenschaft von vornherein (latent) auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist. Bei der in Rede stehenden Betätigung der Bw ist daher von Beginn an für den gesamten abgeschlossenen Betätigungszeitraum von Liebhaberei auszugehen.

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 (Gesamtüberschuss) innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten, so liegt ungeachtet der Gründe, die zur Beendigung der Betätigung geführt haben, jedenfalls Liebhaberei vor.

Für die Liebhabereibeurteilung sind nicht die Verhältnisse einer zu Beginn der Betätigung erstellten Prognoserechnung ausschlaggebend, weil es diesfalls keines Beobachtungszeitraumes bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu überprüfen ist. Ein Zurückbleiben der tatsächlichen hinter den prognostizierten Einnahmen wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten im Beobachtungszeitraum ist bei der Vornahme der Liebhabereibeurteilung zu beachten. In solchen Fällen ist es gerechtfertigt, das Ergebnis der Prognose (Prognoserechnung) in Zweifel zu ziehen (vgl Rauscher/Grübler: Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, Rz 204, S 130).

Eine später erstellte Prognoserechnung darf nicht von den zu Beginn der Betätigung tatsächlich bestehenden Verhältnisse losgelöst sein. Eine Prognose (Prognoserechnung), die bereits für das erste Jahr (genauso wie für die unmittelbar nachfolgenden Jahre des Beobachtungszeitraumes) in eklatantem Ausmaß von anderen Werten ausgeht, als sie bei der tatsächlich gewählten Bewirtschaftungsart eingetreten sind, ist nicht geeignet, einen Beweis für die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart zu erbringen (vgl Rauscher/Grübler: Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, Rz 205, S 130).

Die Bw übermittelte zwei Prognoserechnungen: im Zusammenhang mit der undatierten Prognoserechnung, die die Beträge noch in ATS angibt, den ersten erzielten Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bereits im Jahre 2002 in Höhe von 14.500 ATS und den Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bereits im Jahr 2006 in Höhe von 16.351 ATS ausweist, wird davon ausgegangen, dass sie im Jahr 2002 erstellt wurde, da der in der Prognoserechnung für das Jahr 2001 prognostizierte Verlust in Höhe von 73.199 ATS jenem in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 entspricht, während für das Jahr 2002 bereits ein Gewinn prognostiziert wurde, tatsächlich aber im Jahr 2002 ein Verlust in Höhe von 9.233,83 € erwirtschaftet wurde. Auf Grund des Umstandes, dass die Bw mit Schreiben vom 28.07.2009 eine zweite, an die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse der Jahre 2000 bis 2008 angepaßte Prognoserechnung übermittelt hat, wird davon ausgegangen, dass die undatierte Prognoserechnung als überholt und als gegenstandlos zu betrachten ist. Die zweite mit Schreiben vom 28.07.2009 übermittelte Prognoserechnung weist in den Jahren 2000 bis 2008 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in erklärter Höhe aus, wobei im Jahr 2008 erstmals ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten und im Jahr 2014 ein Gesamtüberschuss in Höhe von 1.789,32 € ausgewiesen wird. Mit Schreiben vom 09.02.2009 kündigte die Bw ein "Nutzungskonzept an, das in den nächsten Wochen fertiggestellt sein werde". Mit Schreiben vom 25.11.2009 führte die Bw aus, dass "der Beginn der Tätigkeit auf Grund dieses Konzeptes sich etwas verzögert habe, da mit dem Denkmalamt umfangreiche Vorbesprechungen notwendig waren und sich die Frage der Finanzierung noch

in Klärung befindet". Neun Jahre nach Erwerb der Liegenschaft befand sich somit die Frage der Finanzierung – nach Aussage der Bw – noch in Klärung und drei Monate später war die Liegenschaft bereits wieder verkauft. Die Bewirtschaftung der Liegenschaft erfolgte somit bis zu ihrem Verkauf ohne finanzielles Konzept. Es ist davon auszugehen, dass eine Prognoserechnung, die ohne finanzielles Konzept erstellt wurde, nicht geeignet ist, einen Beweis für die objektive Ertragsfähigkeit einer Betätigung in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart zu erbringen. Wenn die Bw in ihrem Schreiben vom 11.05.2010 ausführt, dass sie "verschiedene Nutzungskonzepte geplant und überlegt" und "unterschiedliche Planungen für eine kommerzielle Nutzung entwickelt" hätte, so sind alle diese Vorhaben – ohne einen konkreten Finanzierungsplan – nicht über die Phase der Auflistung möglicher Verwertungsmöglichkeiten hinausgegangen. Die Bewirtschaftung der in Rede stehenden Liegenschaft stellt somit keine Einkunftsquelle dar.

Zur weiteren Untermauerung dieser Feststellung wurde die Bw ersucht, die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2009 zu übermitteln um einen Vergleich der Zahlen laut Prognoserechnung für das Jahr 2009 mit den tatsächlich erwirtschafteten Zahlen anstellen zu können. Da die Bw bereits mit Schreiben vom 03.03.2009 angekündigt hat, dass "das Ergebnis der Vermietung im Jahr 2009 keinen steuerpflichtigen Überschuss ergeben werde", die Prognoserechnung für das Jahr 2009 aber einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von 6.500 € ausweist, wird auch aus diesem Grund der Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im prognostizierten Jahr 2014 nicht zu erreichen und das Ergebnis der Prognose (Prognoserechnung) in Zweifel zu ziehen sein.

Wenn die Bw in ihrem Schreiben vom 28.07.2009 ausführt, dass sie nicht über ausreichend private Mittel verfüge, um ein Schloss in einen brauchbaren Zustand zu bringen und mit Schreiben vom 11.05.2010 ausführt, dass – um Förderungen des Denkmalamtes zu erhalten – jeweils bestimmte Eigenmittel bzw Eigenleistungen nachzuweisen sind, die von ihr nicht im gewünschten Ausmaß aufgebracht werden könnten und wie oben ausgeführt, neun Jahre nach Erwerb der Liegenschaft sich die Frage der Finanzierung noch immer in Klärung befand und nie ein konkretes Nutzungskonzept für die Liegenschaft erstellt bzw der Finanzbehörde zur Kenntnis übermittelt wurde, ist es – angesichts der sich bietenden tatsächlichen finanziellen Situation – der Bw nicht gelungen schlüssig und nachvollziehbar jene Umstände darzulegen, die dafür sprechen, dass sich ein Gesamtüberschuss erwarten lässt. Die Art der Bewirtschaftung der gegenständlichen Liegenschaft hat von vornherein keinen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten lassen.

Wenn die Bw in ihrem Schreiben vom 11.05.2010 ausführt, dass beim Kauf der Liegenschaft für die Bw eine private Nutzung nicht im Vordergrund gestanden habe, sondern immer eine kommerzielle Nutzung geplant gewesen sei, eine private Nutzung schon allein auf Grund des Zustandes der Liegenschaft nicht in Frage gekommen sei, die Bw seit 1999 eine Pension beziehe und ein Schloss als Wohnsitz aus diesen Einkünften nicht leistbar gewesen sei und die Bw ihren Wohnsitz in Wien behalten habe und auch jetzt noch dort wohne, wird auf den Umstand verwiesen, dass die Tochter der Bw, Frau BIL seit 19.06.2002 und der Enkel der Bw, VL seit 22.12.2007 bis 11.11.2010 ihren Hauptwohnsitz im SE hatten, während Frau KL (Tochter der Bw) ihren Hauptwohnstz seit 03.06.2002 bis dato (Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 17.12.2010) an der in Rede stehenden Liegenschaft hat. Der Vorhalt vom 13.07.2010, in dem die Bw ua dahingehend befragt wurde, wie groß der Anteil an den ca 200 m² zu Wohnzwecken genutzten Räumlichkeiten sei, der den Töchtern und dem Enkel der Bw als deren Hauptwohnsitz gedient hat, wurde ebenso wie die beiden E-Mails vom 30.06.2010 und 07.07.2010 nicht beantwortet.

Gemäß § 119 BAO hat der Steuerpflichtige der Abgabenbehörde alle Beurteilungsgrundlagen offen zu legen, aus denen sich die Einkunftsquelleneigenschaft seiner Verluste erbringenden Betätigung zuverlässig beurteilen lässt. Als Ausfluß der ihn nach § 119 BAO treffenden Pflichten hat er alle jene Sachverhaltselemente über die Ertragsaussichten einer zunächst verlustbringenden Tätigkeit in absehbarer Zeit offen zu legen, die nur ihm bekannt sein können und für die er demnach näher an Sache und Beweis als die Abgabenbehörde ist (VwGH 24.04.1997, 94/15/0012).

Was die Frage der umsatzsteuerlichen Liebhaberei betrifft, so gilt gemäß § 28 Abs 5 Z 4 UStG 1994 die LVO BGBI Nr 33/1993 auf Grund des UStG 1994 als ergangen.

Gemäß § 6 LVO II, BGBI Nr 33/1993 kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn bei Betätigungen iSd § 1 Abs 2 LVO, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen. Bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs 2 deckt sich somit die ertragsteuerliche und die umsatzsteuerliche Beurteilung, nur hier kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn vorliegen.

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

Da auf Grund der Maßgeblichkeit der ertragsteuerlichen Liebhabereibeurteilung für die Umsatzsteuer die für die Einkommensteuer vorgenommene Liebhabereibeurteilung auch für die Umsatzsteuer gilt (vgl Rauscher/Grübler: Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, Rz 542, S 310), unterliegen die Umsätze aus der in Rede

stehenden Tätigkeit der Bw einerseits nicht der Umsatzsteuer, andererseits können die mit der gegenständlichen Tätigkeit der Bw zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Dezember 2010