

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache L, vertreten durch Zangrandino - Jaklitsch Steuerberatung GmbH, Schwarzenbergstraße 2, 8850 Murau gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 27. Oktober 2011, betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer und Nichtfeststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2007 bis 2010 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Juli 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird 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:

Die aus einem Ehepaar, beide in UK lebende britische Staatsbürger, bestehende beschwerdeführende Vermietergemeinschaft (Bf.) erwarb im Jahr 2007 ein Ferienhaus.

Laut der von ihr vorgelegten Prognoserechnung rechnete sie bereits ab dem zweiten Jahr ihrer Vermietungstätigkeit mit einem Überschuss der Einkünfte:

Jahr	Einnahmen	Ausgaben	Ergebnis	Ergebnis kum.
2007	1.000,00	2.675,00	-1.675,00	-1.675,00
2008	6.500,00	6.423,00	77,00	-1.598,00

2009	6.500,00	6.484,06	15,94	-1.582,06
2010	8.500,00	6.546,34	1.953,66	371,60
2011	8.670,00	6.609,34	2.060,16	2.431,76
2012	8.843,40	7.512,28	1.331,12	3.762,88
2013	9.020,27	6.775,12	2.245,15	6.008,03
2014	9.200,68	6.843,22	2.357,46	8.365,49
2015	9.348,69	6.912,70	2.471,99	10.837,48
2016	9.572,38	6.983,56	2.588,82	13.426,30
2017	9.763,82	7.214,36	2.549,46	15.975,76
2018	9.959,10	5.908,77	4.050,33	20.026,09
2019	10.158,28	5.984,55	4.173,73	24.199,82
2020	10.361,44	6.061,86	4.299,58	28.499,40
2021	10.568,67	6.140,69	4.427,98	32.927,38
2022	10.780,04	6.950,50	3.829,54	36.756,92
2023	10.995,64	6.327,13	4.668,51	41.425,43
2024	11.215,55	6.411,27	4.804,28	46.229,71
2025	11.439,86	6.497,09	4.942,77	51.172,48
2026	11.668,66	6.584,62	5.084,04	56.256,52

Die Veranlagung erfolgte vorläufig erklärungsgemäß.

In den gemäß § 200 (2) BAO endgültigen Bescheiden für die Streitjahre erließ das Finanzamt Nichtfestsetzungsbescheide und Nichtfeststellungsbescheide. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die prognostizierten Umsätze für die Jahre 2007 bis 2010 22.500 Euro betragen hätten. Tatsächlich seien jedoch Umsätze von 8.245,61 Euro erzielt worden. Der prognostizierte Überschuss 2007-2010 betrage 371,60 Euro, tatsächlich sei ein Verlust von 13.862,83 Euro erwirtschaftet worden. Auch im Jahr 2011 sei ein Umsatz von 8.670 Euro prognostiziert, jedoch lt. UVA nur ein Umsatz von 1.338,20 Euro erzielt worden. Die Erzielung eines Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten im Zeitraum 2011-2026 würde unter Ansatz der prognostizierten Werbungskosten sowie der bisher erzielten Verluste Umsätze erfordern, die aufgrund der vorliegenden Ergebnisse ab 2007 unrealistisch seien. Die Vermietungstätigkeit sei daher als Voluptuar zu beurteilen.

Dagegen wandte sich die Bf. mit dem Rechtmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde). Ihr steuerlicher Vertreter führte im Wesentlichen begründend aus:

Die dem Finanzamt vorgelegte Prognoserechnung lasse erkennen, dass die Bf. das Ferienhaus ohne Fremdkapitalbelastung erworben hätte. Die vor Beginn der Vermietungstätigkeit angenommenen Belegungstage und zu erzielenden Nächtigungserlöse pro Belegungstag seien aufgrund der in dieser Region von anderen Vermietern von Ferienobjekten erzielten durchschnittlichen Werten bemessen worden und seien auch durchaus nachvollziehbar. Ein Ferienhaus in der vorhandenen Qualität und Lage zu vermieten sollte daher durchaus möglich sein, sodass aufgrund der Finanzierung mit Eigenmitteln bei den zu erwartenden Betriebskosten und Abschreibungen der ermittelte Überschuss keine Utopie darstelle. Dass die Mieterlöse hinter den Erwartungen zurückgeblieben seien, habe mehrere Gründe: Obwohl die Anbindung an die Kreischbergbahnen beim Erwerb mündlich zugesagt worden sei, konnte dies nicht verwirklicht werden. Das Fehlen eines Schiliftes liege jedoch außerhalb des Einflussbereiches der Bf. Auch hätte die Bf. bei Erwerb des Ferienhauses vor allem die Vermietung an Feriengäste aus Großbritannien im Auge gehabt. Durch die Verschlechterung des Wechselkurses und die schlechte Wirtschaftslage in Großbritannien konnten viel zu wenige Feriengäste angelockt werden. Nunmehr habe der beschwerdeführende Ehegatte seinen Arbeitsplatz in den USA. Die Vermietung und Verwaltung des Ferienhauses gestalte sich von Übersee aus wesentlich schwieriger als von Großbritannien aus, da die angepeilten Feriengäste aus Großbritannien von den USA aus nur mit großer Mühe angesprochen werden könnten. Die Abweichungen bei den erwarteten Mieterlösen hätten daher Gründe, die nicht zur Versagung der Anerkennung der unternehmerischen Tätigkeit führen könnten. Durch die große Entfernung des nunmehrigen Hauptwohnsitzes vom Ferienobjekt in der Steiermark sei auch gewährleistet, dass das Ferienobjekt nicht privat genutzt werden könne. Die Bf. hätte durch den Erwerb des Objektes stets eine ertragreiche Vermietung angestrebt, musste jedoch aufgrund der beschriebenen Umstände zur Kenntnis nehmen, dass eine erfolgreiche Vermietung einen längeren Anlaufzeitraum benötige als erwartet. Die bis dato angelaufenen Verluste seien bis zum Ende des Beobachtungszeitraumes leicht aufzuholen, da bei den in der Region durchaus möglichen Belegungstagen und aufgrund der gegebenen Kostenstruktur ein entsprechender Überschuss mit Sicherheit erreicht werden könne.

In der dieses Begehren abweisenden Berufungsverfahrensentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) erwiderte das Finanzamt zu den einzelnen Punkten:

Das Fehlen von Schiliften und Aufstieghilfen könne kein Argument gegen die Liebhähreibereibetrachtung darstellen, weil diese Lifte bereits zu Beginn der Vermietungstätigkeit nicht vorhanden gewesen seien und deren Umsetzung von Anfang an nie endgültig beschlossen gewesen wäre. In eine realistische Prognoserechnung könnten infrastrukturelle Einrichtungen nur dann Einfluss finden, soweit sie bereits tatsächlich vorhanden gewesen seien.

Die Verschlechterung des Wechselkurses und die allgemeine Verschlechterung der Wirtschaftslage sprechen ebenfalls nicht gegen die Liebhähreibereibetrachtung, weil diese Risiken typische Vermietungsrisiken darstellten, die sich auf alle Mitbewerber erstreckten.

Die Verlegung des Arbeitsplatzes von Großbritannien in die USA vermöge nichts an der Liebhabereibeurteilung zu ändern. Die Bf. hätte vielmehr erkennen müssen, dass aus den USA keine überschussorientierte Vermietung mehr möglich sei und hätte daraus wirtschaftlichen Entscheidungen, wie zB die Übergabe der Vermietung an eine Vermietungsagentur, setzen müssen.

In dem dagegen gerichteten Vorlageantrag führte der steuerliche Vertreter ergänzend aus, aufgrund der Verlagerung des Arbeitsplatzes des Ehegatten und des Umstandes, dass die Ehegattin in den USA keinen Arbeitsplatz finden konnte, habe das Objekt in Österreich mit Verlust verkauft werden müssen.

Laut einer Mitteilung der steuerlichen Vertretung erfolgte der Verkauf per 7. Oktober 2011.

Im Vorlagebericht des Finanzamtes wurde noch darauf hingewiesen, dass der Arbeitsplatzwechsel keine Unwägbarkeit begründen könne, da die notwendigen Werbemaßnahmen auch von den USA aus gesetzt werden könnten. Auch werde noch angemerkt, dass der Verkauf eines Ferienhauses vor Erzielung eines Gesamtüberschusses nur dann nicht der Annahme der Ertragsfähigkeit entgegenstehe, wenn die Beendigung (Verkauf) auf eine Unwägbarkeit zurückzuführen sei. Im gegenständlichen Fall sei die Abweichung der tatsächlich erzielten Verluste von den prognostizierten Überschüssen derart eklatant, dass selbst unter gedanklicher Ausklammerung einer etwaigen Unwägbarkeit, nicht von einem in einem absehbaren Zeitraum erzielbaren Gesamtüberschuss ausgegangen werden könne.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 (LVO 1993), ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO 1993 liegt Liebhaberei bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der

entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

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

Mietobjekte, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen (also typisch der Lebensführung zuzurechnen sind), gelten als Wirtschaftsgüter im Sinn des § 1 Abs. 2 LVO 1993 (so genannte „kleine Vermietung“). Zu diesen Wirtschaftsgütern zählen zB. Ein- und Zweifamilienhäuser, Eigentumswohnungen, einzelne Bungalows oder einzelne Appartements. An dieser Zuordnung ändert auch nichts, dass das Mietobjekt weder privat genutzt wird noch eine solche Privatnutzung für die Zukunft geplant ist. Bei Liegenschaften bzw. Mietobjekten, die in einer ruhigen, abgeschiedenen, landschaftlich schönen Gegend, wo die Freizeit verbracht werden kann, liegen, handelt es sich in Anbetracht der qualifizierten Nahebeziehung zur Lebensführung geradezu klassisch um Wirtschaftsgüter im Sinn des § 1 Abs. 2 LVO 1993 (Rauscher/Grübler, steuerliche Liebhaberei<sup>2</sup>, Rz 121 und 122).

Vorliegendenfalls behauptet die beschwerdeführende Miteigentumsgemeinschaft einerseits, dass der von ihr prognostizierte Überschuss der Einnahmen keine Utopie darstelle, räumt aber selbst ein, dass positive Erträge aus der Vermietung ihres Chalets nicht erwirtschaftet werden konnten, weil die Rahmenbedingungen (Lifte) im Winter nicht gegeben seien und insgesamt zu wenige Feriengäste angelockt werden konnten. Diese aber auch für die Zukunft getroffene (Negativ) Beurteilung der Bf. schließt Erträge aus der Vermietung ihres Chalets, wäre diese fortgesetzt worden, für die nachfolgenden Jahre bereits grundsätzlich aus.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes stellen diese von der Bf. eingewendeten Hindernisse, die in ihrem Fall der Erzielung von Einnahmenüberschüssen entgegenstanden, keine, wie von der Bf. angenommen, Unwägbarkeiten dar.

So ist grundsätzlich zwischen sog. Unwägbarkeiten (das sind wirtschaftliche Ergebnis negativ beeinflussende unvorhersehbare Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsleben entsprechen und in der Regel keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen) und gewöhnliche Risiken, wie sie bei unternehmerischen Tätigkeiten typischerweise anfallen, zu unterscheiden (Doralt/Renner, EStG<sup>14</sup>, § 2, Tz 365).

Die Frage der Auslastung bei der Vermietung eines Ferienhauses zählt jedoch zum gewöhnlichen Risiko. Probleme auf der Suche nach einem Mieter gehören bei der Objektvermietung zum typischen Vermietungsrisiko. Dies umfasst auch die teilweise Unvermietbarkeit bzw. das gänzliche Leerstehen eines Mietobjektes (Rauscher/Grübler, aaO, Rz 285).

Zu den von der Bf. angeführten Gründen, die ihrer Meinung nach eine Einnahmensteigerung verhinderten, wird entgegnet:

Vom Bauträger wird diese Objekte auf der Homepage mit den Worten „durch professionelles Management sind außerordentliche Mieträge trotz Eigennutzung erzielbar. Die 66 Massivholz Chalets sind verteilt auf verschiedenen Ebenen und Rondells.“ Beobachtet man die von den einzelnen Chalets und für das gegenständliche Chalet im Speziellen, im Internet angegebenen Mietpreise, so ist den Streitjahren von einem durchschnittlichen Mietpreis vom 120 Euro/pro Tag auszugehen. Umgerechnet auf die von der Bf. erzielten Einnahmen, von 581,81 Euro (2007), 2.554,54 Euro (2008), 2.763,81 Euro (2009), 2.345,45 Euro (2010) bzw. 1.278,20 Euro (2011), würde das eine durchschnittliche jährliche Auslastung von 16 Tagen bedeuten. Der Grund dafür kann jedoch nicht in der wie von der Bf. behauptet, fehlenden Anbindung zum Kreischberg gelegen sein. So werben die anderen Vermieter dieser Chalets gerade mit der Nähe zu den verschiedensten Skigebieten wie Katschberg, Turrach oder Obertauern („The skiing possibilities do not end“). Auch die derzeitigen Besitzer dieses verfahrensgegenständlichen Chalets verweisen auf den Golfplatz, die 200 Sonnentage und die damit verbundenen Möglichkeiten für Kanu- und Rafting Touren etc. Bei all den möglichen Freizeitaktivitäten, kann nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes die Erzielung von Mieteinnahmen nicht am Fehlen eines Zubringerliftes zum 10 Minuten (Fahrzeit) entfernten Kreischberg scheitern.

Wenn die Bf. ausführt, der schwächere Wechselkurs des britischen Pfunds zum Euro gestalte die Vermietung an Gäste aus dem britischen Raum schwieriger, mag das zwar stimmen, aber dieser Argumentation weiter folgend würde bedeuten, dass die Bf. beabsichtigt hätte, ausschließlich an britische Urlaubsgäste zu vermieten. Diese Annahme wurde vom steuerlichen Vertreter der Bf. im Zuge der mündlichen Verhandlung jedoch ausdrücklich verneint, aber sehr wohl zugestanden, dass der britische Markt primär als Ansprechpartner gedacht gewesen sei.

Bei einer (üblichen) Vermietung eines im Internet von fast allen Anbietern (booking.com, tourist-online, etc.) offerierten Chalets ist jedoch davon auszugehen, dass Wechselkursschwankungen des britischen Pfunds nicht ausschlaggebend für das Fehlen von Einnahmen sein können.

So vertritt auch das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass diese Gründe, keine Unwägbarkeiten darstellen. Sie stellen ein geradezu typisches Betätigungsrisiko dar und treffen gleichermaßen alle Vermieter dieses Ferienparks. Vielmehr wäre es an der Bf. gelegen, Strategien dagegen zu entwickeln, um eine Einnahmensteigerung zu erreichen. Auf die Frage nach diesbezüglich gesetzten Maßnahmen, erwiderte der steuerliche Vertreter in der mündlichen Verhandlung, die Ehegatten hätten ihm versichert, sich zu bemühen die Auslastung zu verbessern. Ein unverbindliches Bemühen allein begründet nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedoch kein marktkonformes Verhalten.

Der Rechtfertigung der Bf., der Zeitraum sei, bedingt durch den unfreiwilligen Arbeitsplatzwechsel, zu kurz gewesen wird Nachstehendes entgegnet:

Die Bf. ist bei ihrer Prognose von 60 bis 70 Belegungstagen ausgegangen und haben deshalb angenommen, einen Einnahmenüberschuss erwirtschaften zu können, zumal das gegenständliche Objekt nicht fremdfinanziert wurde. Die um mehr als zwei Dritteln geringere Auslastung und die dadurch erlittenen Verluste hat die Bf. offensichtlich über mehrere Jahre als gegeben hingenommen und nie Maßnahmen entgegen gesetzt. Wenn sie der Ansicht ist, dass der fehlende Schilift - von dessen Bau jedoch nicht ausgegangen werden konnte - ursächlich für die Verluste sei, so stellt sich die Frage, was ein längerer Beobachtungszeitraum ohne Schilift, an der Verlustsituation ändern hätte können. Auch ist die Rechtfertigung nicht verständlich, die Bf. hätte das Jahr 2009 gebraucht, um sich mit dem österreichischen Markt erst vertraut zu machen. Da ohnehin gedacht war, primär an britische Staatsbürger zu vermieten, ist nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts dies Gewöhnungsphase entbehrlich und kein Grund, die geringe Auslastung und die daraus resultierenden Verluste einfach untätig hinzunehmen. Auch die im Zuge der mündlichen Verhandlung gestellte Frage, wie die im Vorlageantrag aufgestellte Behauptung, „der Gesamtverlust könne in wenigen Jahren abgebaut werden“, verwirklicht werden sollte, blieb unbeantwortet. Es wäre jedoch Aufgabe der Bf. gewesen, durch geeignete Maßnahmen eine Einnahmensteigerung herbeizuführen.

Mag auch der Arbeitsplatzwechsel bzw. Arbeitsplatzverlust der Ehegattin privat ein dramatisches Ereignis darstellen, ein kausaler Zusammenhang zu der geringen Auslastung ist nicht gegeben. Das Finanzamt bringt zu Recht vor, dass die Bf. als Vermieter auch in den Anfangsjahren der Vermietung nicht ortsansässig gewesen sei. Die weitere Begründung, durch den Wegzug nach Übersee, gingen auch die britischen Bekannten als potenzielle Mieter verloren, lässt auf kein wirklich einnahmenorientiertes Verhalten schließen. Denn nach der allgemeinen Lebenserfahrung laufen gerade Ferienhausvermietungen in der Regel über Annoncen, das Internet, Prospekte und dergleichen. Eine Bewerbung im persönlichen Bekanntenkreis ist grundsätzlich wenig zielführend und daher auch zu vernachlässigen.

Der steuerliche Vertreter führt in der Beschwerde aus: „Durch die große Entfernung des nunmehrigen Hauptwohnsitzes der Familie X vom Ferienobjekt in der Steiermark ist auch gewährleistet, dass das Ferienobjekt durch unsere Mandantschaft für eigene private Zwecke nicht genutzt werden kann“. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes lässt dies eher den Schluss zu, der Verkauf des Chalets stelle eine Reaktion auf die ab diesem Zeitpunkt nicht mehr mögliche private Nutzung dar, vor allem im Hinblick darauf, dass die Bf., gar nicht versucht hat eine vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung aufgezeigte Maßnahme (zB. Vermietung durch eine Agentur) zu ergreifen.

Das Bundesfinanzgericht kommt zu dem Ergebnis, dass die Bf. in Bezug auf die in Rede stehende Vermietungstätigkeit nach § 1 Abs. 2 LVO die Widerlegung der Liebhabereivermutung im Sinne des § 2 Abs. 4 LVO nicht gelungen ist und in der in den Streitjahren gegebenen Bewirtschaftungsart kein Gesamtgewinn erzielbar ist (vgl. VwGH 26.4.2012, 2011/15/0175).

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

Liegt – wie im gegenständlichen Fall – privat nutzbarer Wohnraum im Sinn des § 1 Abs. 2 LVO 1993 vor und ist als erwiesen anzusehen, dass die Vermietung dieses Wohnraums in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart nicht geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraums einen Überschuss zu erwirtschaften, so unterliegen die aus dieser Vermietung erzielten Umsätze nach § 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 und § 2 Abs. 5 Z 2 UStG iVm § 1 nicht zu. In unionskonformer Interpretation ist eine als Liebhaberei beurteilte verlustträchtige Wohnraumvermietung nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082) zwingend unecht steuerbefreit (vgl. UFS 17.7.2012, RV/0220-G/09).

### **Zur Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr handelt es sich um eine auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfrage. Eine Revision ist somit unzulässig.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 14. Juli 2014