

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde der Frau bfadr, vertreten durch Kantner SteuerberatungsGmbH, Mariahilfstraße 27 d, 6900 Bregenz, gegen den Bescheid des FA Bregenz vom 05.04.2012, betreffend Umsatzsteuer 2011

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin erwarb mit Kaufvertrag vom 24.11.2010 eine Eigentumswohnung mit einer Wohnnutzfläche von 75,31 m² (Terrasse: 15,64 m²; Abstellraum: 2,57 m²; Garten: 101,63 m²) zum Preis von 249.800 € in ihr Eigentum.

Die Finanzierung des Kaufpreises erfolgte über ein Darlehen des Landes Vorarlberg (=60.200 €) und ein solches der X Bank AG (=164.454,83 €).

Im "Fragebogen für natürliche Personen" (Verf 24) erklärte die Beschwerdeführerin gegenüber dem Finanzamt Bregenz, die Wohnung vermieten zu wollen und deshalb auf die Steuerbefreiung (für Kleinunternehmer) gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 zu verzichten.

Die Beschwerdeführerin schloss am 18.8.2011 mit [...] einen Mietvertrag über die gegenständliche Eigentumswohnung (samt Garten und Tiefgaragenplatz) um 466,92 € netto monatlich und beginnend mit 1.9.2011 ab.

Die aus der Anschaffung der Immobilie und aufpreispflichtigen Handwerkerleistungen der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge von zusammen 41.516,97 € setzte diese in deren Umsatzsteuererklärung 2011, eingereicht beim Finanzamt Bregenz am 13.3.2012, als Vorsteuern an.

Des Weiteren übermittelte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt Bregenz eine (undatierte) Prognoserechnung (siehe nachfolgend) über einen Zeitraum von 25 Jahren,

fortlaufend unterteilt in Einnahmen einerseits sowie Zinsen (Betriebskosten und Instandhaltungen) und Afa andererseits.

Eine Sondertilgung im Jahr 2020 in Höhe von 7.000,00 € wurde als Einnahme angesetzt. Ohne den Ansatz der Sondertilgung als Einnahme hätte der Verlust innerhalb des für die "kleine Vermietung" maßgebenden Zeitraumes von zwanzig Jahren erwirtschaftete Werbungskostenüberschuss minus 12.583,69 € betragen.

Eine zweite (adaptierte) Prognoserechnung der mitbeteiligten Partei vom 3.4.2012 erfasste nunmehr die "BK-Erlöse" auch bei den Mieteinnahmen. Gesamthaft weist die mitbeteiligte Partei darin nach zwanzig Jahren einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von minus 1.780,14 € aus.

Im Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 5.4.2012 setzte das Finanzamt Bregenz den "Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen ... " sowie den "Gesamtbetrag der Versteuern" jeweils mit 0,00 € fest.

Den Umsatzsteuerbescheid 2011 begründend führte das Finanzamt Bregenz aus, die Vermietung der neu angeschafften Wohnung habe 2011 (nach den Angaben der mitbeteiligten Partei) zu negativen Einkünften in Höhe von -3.818,06 € geführt. Die der Vermietungsanzeige beigelegte Prognoserechnung weise über einen Zeitraum von zwanzig Jahren betrachtet einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von -5.979,69 € aus. Ebenso die im angeschlossenen Vorhalteverfahren übermittelte weitere Prognoserechnung, die den Werbungskostenüberschuss auf -1.780,14 € reduziere. Die Betätigung sei umsatz- und einkommensteuerlich unbeachtlich, weil von Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 LVO auszugehen sei. Die Umsätze und Vorsteuerbeträge einerseits sowie die (Verlust-)Ergebnisse andererseits blieben daher steuerlich unberücksichtigt.

Am 17.4.2012 legte die mitbeteiligte Partei über das Finanz-Online-Verfahren Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 5.4.2012 ein. Das Berufungsbegehren begründend brachte die mitbeteiligte Partei vor, "die Prognoserechnung wurde irrtümlich auf einen Zeitraum von 25 Jahren berechnet. Im Anhang schicke ich Ihnen eine korrigierte Prognoserechnung, in welcher ein positives Gesamtergebnis innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von 20 Jahren ersichtlich ist.

Die dritte Prognoserechnung vom 17.4.2012 sah eine weitere Sondertilgung in Höhe von 3.000 € im Jahr 2012 vor, die – wie schon die Sondertilgung des Jahres 2020 (=7.000 €) der beiden vorhergehenden Prognosen – die mitbeteiligte Partei auf der Einnahmenseite (der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) des Leistungsjahres erfasste und das jeweilige (negative) Jahresergebnis entsprechend verringerte (=+1.222,86 €; tatsächlich: -8.777,14 €).

Die vierte Prognoserechnung vom 24.4.2012 erstellte die mitbeteiligte Partei schließlich wiederum ohne die Betriebskosten in ihre prognostischen Überlegungen einzubeziehen und erstmals unter Ansatz eines individuell aufgelisteten 3%igen Mietausfallwagnisses sowie unter Berücksichtigung der "Einnahmen aus der Vermietung

des Tiefgaragenabstellplatzes". Das sodann kumulierte zwanzigjährige Ergebnis führte zu einem Überschuss der Einnahmen in Höhe von +89,04 €.

Nach Neutralisierung der Sondertilgungen (nunmehr 2013 und 2021 jeweils 4.000 €) ergab sich selbst in dieser letzten Prognose ein Werbungskostenüberschuss in Höhe von -7.910,96 €.

In der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung; nachfolgend kurz: BVE) vom 20.6.2012 wies das Finanzamt Bregenz das Berufungsbegehren als unbegründet ab.

Nach Kranewitter (Liegenschaftsbewertung, 5. Auflage, S. 91) seien die Instandhaltungskosten bei neuen Eigentumswohnungen in Höhe von 0,5% der Anschaffungskosten jährlich zu berücksichtigen. Dies führe (einhergehend parallel zur Wertsicherung der Mieteinnahmen) zu Instandhaltungsbeträgen in Höhe von -17.492 € netto im Beobachtungszeitraum.

Ebenso seien die Kosten für die Kücheneinrichtung im genannten Zeitraum mit 50% der Anschaffungskosten (=8.533 €) im Sinne der spätestens nach 20 Jahren anstehenden Erneuerung einzuplanen.

Die beabsichtigten Sondertilgungen beeinflussten im jeweiligen Tilgungsjahr nicht die Einnahmen aus der Tätigkeit (Vermietung und Verpachtung), sondern nachfolgend die Höhe der anzusetzenden Aufwandszinsen. Im Schätzungswege seien deshalb die insofern zu berücksichtigenden Sollzinsen (für die nach den Sondertilgungen verbleibenden Zeiträume) um 2.311 € zu mindern.

Die Inanspruchnahme von Wohnbaufördermitteln des Landes Vorarlberg durch die mitbeteiligte Partei anlässlich der Anschaffung der "Investorenwohnung" bewirke eine landesgesetzlich verursachte Mietzinsbegrenzung, die Einnahmenausfälle in Höhe von +30.664 € im Beobachtungszeitraum nach sich ziehe.

Die Zinsen aus dem Darlehen der X Bank Aktiengesellschaft basierten über die gesamte Laufzeit hinweg auf dem zu Beginn des Darlehensverhältnisses gegebenen Zinsniveau von 2,055%. Der prognostisch zu berücksichtigende Durchschnittszinssatz (=3 Monats-Euribor) - basierend auf den Jahren 2000 bis 2010 - bewege sich (gewichtet) bei drei Prozent. Die in der Prognose angesetzten Zinsen seien folglich um 50% (=23.880 €) zu erhöhen. Schließlich sei die (vierte) Prognose auf volle zwanzig Jahre zu veranschlagen. Die fehlenden acht Monate beeinflussten das Ergebnis des letzten Jahren um +1.136 €. Das im vorstehend erwähnten Sinn auf Grundlage der vierten Prognose adaptierte Gesamtergebnis führe nach 20 Jahren zu einem Werbungskostenüberschuss in Höhe von -29.634 €.

Der im Vorlageantrag erstmals auftretende steuerliche Vertreter der mitbeteiligten Partei brachte den Antrag begründend vor, die Mitbeteiligte habe in ihrer steuerlichen Unwissenheit verschiedene Prognosen vorgelegt, die verständlicherweise Zweifel an der steuerlichen Einschätzung der Tätigkeit hervorgerufen hätten.

Die BVE gehe in drei Punkten von "falschen Voraussetzungen" aus. Ob die Kücheneinrichtung nach zwanzig Jahren getauscht werde oder nicht, liege im Ermessen der Vermieterin. Abgesehen davon betrage die Lebensdauer einer Küche "durchaus" zwanzig Jahre. Erneuerungsinvestitionen seien deshalb vom Finanzamt zu Unrecht angesetzt worden. Instandhaltungsaufwendungen seien durch den Reparaturfonds jährlich: 214 € und 4.300 € über zwanzig Jahre), den der Mieter über die Mietkosten zu tragen habe, gedeckt. Abgesehen davon würden in den ersten zwanzig Jahren der Vermietung, es handle sich doch um eine neu errichtete Wohnung, Instandhaltungen nicht anfallen. Die Adaptierung der Aufwandszinsen sei zu Unrecht erfolgt, schließlich habe die X den Tilgungsplan erstellt. Erhöhe sich aber zukünftig das Zinsniveau, erhöhe sich auch die Inflationsrate und führe dies zu einer Steigerung der wertgesicherten Mieten. Zukünftig steigende Zinsen wirkten sich deshalb auf das Gesamtergebnis nicht negativ aus. Die Korrektur der drei Positionen (Instandhaltung: +17.492 €; Dotierung Küche/E-Geräte: +8.533 €; Korrektur Aufwandszinsen: +23.880 €) führe zu einem Einnahmenüberschuss in Höhe von +20.271 €.

Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde der mitbeteiligten Partei in der Entscheidung vom 4.6.2014 statt.

Begründend führte das Bundesfinanzgericht aus, nach den Neubauförderungsrichtlinien des Landes Vorarlberg 2011 sei bei sogenannten Investorenwohnungen (mit denen ein Wohnbauförderungsdarlehen verbunden sei), eine Deckelung des Mietzinses vorgesehen. Die "von der Beschwerdeführerin verlangte Miete ist daher fremdüblich".

Mit Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0107, habe sich der Verwaltungsgerichtshof im Fall einer Kleinlandwirtschaft mit Tierzucht stillschweigend von der Rechtsansicht verabschiedet, wonach für die umsatzsteuerliche Liebhabereibeurteilung von (typisch der Lebensführung zuzurechnenden) Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO das Kriterium der objektiven Ertragsfähigkeit (wie bei der ertragsteuerlichen Liebhaberei) maßgeblich sei. Stattdessen sei nun das Vorliegen einer "wirtschaftlichen Tätigkeit" im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (im Erkenntnisfall: 6. MwSt-RL) zu prüfen.

Dazu sei ein Vergleich anzustellen, wie sich die näheren Umstände, unter denen der Steuerpflichtige die Betätigung ausübe, mit jenen Umständen, unter denen die entsprechende Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt werde, anzustellen (marktkonformes Verhalten). Das einkommensteuerliche Ergebnis der Tätigkeit sei daher umsatzsteuerlich nicht (mehr) relevant (Rauscher in SWK 22/2013, 989).

Die Begründung des Finanzamtes im Umsatzsteuerbescheid 2007, die Vermietung sei steuerrechtlich als Liebhaberei einzuordnen, vermöge den Spruch des Umsatzsteuerbescheides 2007 nicht zu tragen, weil nach der "neuen" Rechtsprechung des VwGH bei markkonformem Verhalten der Steuerpflichtigen eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Richtlinien 77/338/EWG und 2006/112/EG auch bei einkommensteuerlicher Liebhaberei vorliege.

Da die mitbeteiligte Partei die Wohnung zu einem marktkonformen Mietzins vermietet, liege trotz einkommensteuerlicher Liebhaberei eine wirtschaftliche (=unternehmerische) Tätigkeit im Sinne des UStG (1994) vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 25. April 2015, Ra 2014/15/0015 ausgesprochen, dass sich aus § 2 Abs. 5 Z 2 und § 28 Abs. 5 Z 4 UStG 1994 iVm der LVO 1993 ergebe, dass die dauerhaft verlustträchtige Vermietung einer Eigentumswohnung (anders als die im Erkenntnis vom 25. April 2013 zu beurteilende Schafzucht), auch wenn es sich dabei um eine unternehmerische Tätigkeit handelt, als steuerfreie Grundstücksvermietung nicht der Umsatzsteuer unterliege und kein Recht auf Vorsteuerabzug vermitte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Auf Grund der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes in dieser Rechtsache ist vorerst abzuklären ob die gegenständliche Vermietung einkommensteuerrechtlich als Liebhaberei oder als Einkunftsquelle zu beurteilen ist.

Strittig ist im konkreten Fall, ob im Berufsjahr hinsichtlich der Vermietung der gegenständlichen Eigentumswohnung einkommen- und umsatzsteuerlich eine beachtliche Einkunftsquelle oder eine unbeachtliche Liebhaberei vorliegt oder nicht und folglich der oben angeführte Werbungskostenüberschuss bzw. der erklärte Umsatz und Vorsteuerbetrag außer Ansatz bleibt oder nicht.

Nur eine Betätigung, die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss abzuwerfen, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine solche vorliegt, ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBI. Nr. 33/1993 idF BGBI. II Nr. 358/1997 und BGBI. II Nr. 15/1999, zu beantworten.

Die Liebhabereiverordnung unterscheidet dabei 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).

Liebhaberei ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO auch zu vermuten, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohnungen mit qualifiziertem Nutzungsrecht entstehen.

Diese Annahme von Liebhaberei kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Nicht ein tatsächlich wirtschaftlicher Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär

das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Täglichen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften zu gelten.

Werden bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO Verluste erzielt und bestehen daher Zweifel an deren Einkunftsquelleneigenschaft, so ist vom sich Betätigenden bereits zu Beginn eine Prognose darüber abzugeben, ob die Betätigung unter der Annahme gleich bleibender Bewirtschaftung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Mittel zur Prognose ist die Prognoserechnung. Darin sind sämtliche Kalenderjahre der - in der gleichen Bewirtschaftung ausgeübten - Betätigung einzubeziehen. Hat sich die Bewirtschaftungsart zwischenzeitig geändert, so gilt die bisherige Betätigung dadurch als beendet.

Im umsatzsteuerlichen Sinn kann Liebhaberei nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung vorliegen (§ 6 LVO).

Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen, ist somit unabhängig von der Art der Betätigung anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren (vgl. Langheinrich/Ryda, Probleme der Liebhaberei bei der Vermietung und Verpachtung und der vorläufigen Veranlagung, FJ 2001, 84). Eine solche Prognoserechnung muss plausibel und nachvollziehbar sein (VwGH 28.3.2000, 98/14/0217). Dabei sind laut Verwaltungsgerichtshof bestimmte Mindestanforderungen an eine Prognoserechnung zu stellen (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; vollständiges Ersetzen einer früheren Prognose durch eine später vorgelegte Prognose). Als Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn bzw. ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, gilt bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (vgl. VwGH 5.6.2003, 99/15/0129; VwGH 23.11.2000, 95/15/0177; VwGH 27.6.2000, 99/15/0012).

Das Bundesfinanzgericht ist für die Liebhabereibeurteilung von der 4. Prognoserechnung der Beschwerdeführerin als Basis ausgegangen. Diese 4. Prognoserechnung ist folgendermaßen zu adaptieren:

Der Prognosezeitraum endet nicht am 31.12.2030, sondern erst am 31.12.2031.

Die der 4. Prognoserechnung angeführten Sonderrückzahlungen in den Jahren 2013 und 2021 in Höhe von jeweils 4.000,00 € können nicht berücksichtigt werden, da kein Anhaltspunkt dafür besteht, dass diese Sonderrückzahlungen von vornherein geplant und verbindlich vereinbart worden sind. Dies wird auch dadurch untermauert, dass in den verschiedenen Prognoserechnungen Sonderrückzahlungen in verschiedener Höhe und zu verschiedenen Zeitpunkten angeführt wurden. Aber selbst wenn man die Sonderzahlungen anerkennen würde, würde dies nicht zu einer Erhöhung der

Einnahmen um 8.000,00 € führen, sondern würde der Ansatz der Sonderrückzahlungen zum 31.12.2013 bzw 31.12.2021 die Zinsbelastung beim X-Konto bis zum 31.12.2031 um ca 2.965,00 € verringern.

Bei der Prognoserechnung sind auch Erhaltungskosten zu berücksichtigen. Es handelt sich dabei um Kosten für die Erhaltung des bestimmungsmäßigen Gebrauchs während der Nutzungsdauer des Objektes, wobei klar ist, dass mit Erhalten nicht nur die Mängelbeseitigung im Sinne des Eingreifens bei Vorliegen eines Defektes (=Instandsetzung), sondern auch schadensverhütende und damit vorbeugende Tätigkeiten (=Instandhaltung) gemeint sind. Nach Seiser/Kainz, Der Wert von Immobilien, 617 betragen die Erhaltungskosten in den ersten dreißig Jahren 0,5% der Neubaukosten. Dieselben Autoren verweisen aber auch darauf, dass nach dem 1. Österreichischen Bauschadensbericht aus 2005 die Erhaltungskosten in den ersten 20 Jahren nur 0,2% der Neubaukosten betragen. Das BFG geht zugunsten der Beschwerdeführerin daher von Erhaltungskosten in den ersten 20 Jahren in Höhe von nur 0,2% der Neubaukosten aus. Im Ertragswertverfahren wird davon ausgegangen, dass jährlich ein gleich bleibender Betrag für die Erhaltung auf ein fiktives Erhaltungskonto eingezahlt wird. Der Erhaltungsaufwand war daher auch in den bereits veranlagten Jahren anzusetzen.

§ 10 Abs 5 der Neubauförderungsrichtlinie 2011 des Landes Vorarlberg lautet:

„(5) Die Miete (ohne Betriebskosten und USt.) darf bis zur gänzlichen Darlehenstilgung € 6,20 pro m² Nutzfläche nicht übersteigen. Diese Mietzinsobergrenze gilt absolut. Sie schließt alle Nebenflächen wie Balkone, Terrassen, Keller usw. mit ein. Das Mietentgelt ist unabhängig von allfälligen Erhaltungs- und Verbesserungsmaßnahmen. Sie darf auch nicht durch Abgeltungen für allfällige Wohnungseinrichtungen überschritten werden. Für Autoabstellplätze kann eine monatliche Nettomiete von höchstens € 30,-- für Carports von € 45,--, für Garagen und Tiefgarageneinstellplätze von höchstens € 60,-- verlangt werden. Das Mietentgelt kann nach dem Lebenshaltungskosten- oder Verbraucherpreisindex wertgesichert werden.“

Da aber die Beiträge zum Reparaturfonds keine Betriebskosten darstellen, ist die Verrechnung der Betriebskosten an die Mieterin unzulässig. Die Erhaltungskosten werden daher nicht durch die Beiträge zum Reparaturfonds gekürzt. Zudem ist auch aus dem Mietvertrag nicht ersichtlich, dass die Kosten für die Dotierung des Reparaturfonds unzulässigerweise auf die Mieterin übergewälzt wurden. Aber selbst wenn die Mieterin die Kosten für die Dotierung des Reparaturfond übernehmen würde, würden sich die Erhaltungskosten nur um den Betrag in Höhe von 4.280,00 € kürzen. Auch dies würde wie weiter unten noch gezeigt wird, nicht zu einem Gesamtüberschuss innerhalb von 20 Jahren, führen. Die offensichtliche Unterdotierung des Reparaturfonds kann nicht dazu führen, dass nur die Dotierung des Reparaturfonds als Erhaltungsaufwand angesetzt wird.

Aus folgenden im Sachverhaltsbereich gelegenen Gründen ist es nach Überzeugung des BFG nicht erforderlich, fiktive marktkonforme Mietzinsen zu ermitteln, wie dies aus höchstgerichtlicher Rechtsprechung (VwGH 30.3.2011, 2005/13/0148, und 16.2.2006,

2004/14/0082) und ministerieller Auffassung (LRL Rz 62) abgeleitet werden könnte: Zum einen sind bundesgesetzliche Mietzinsbeschränkungen mit den streitgegenständlichen landesgesetzlichen, die förderungsbedingt sind, nicht vergleichbar. Denn die Inanspruchnahme von Fördermitteln stellt eine völlig freie Finanzierungsentscheidung des Erwerbers des förderbaren Objektes mit entsprechenden Auswirkungen auf der Einnahmen- und der Ausgabenseite dar, während gesetzlichen Mietzinsbeschränkungen (idR) nicht ausgewichen werden kann bzw der Verwaltungsgerichtshof die Annahme von Liebhaberei verneint, wenn Zwangsvorschriften auf dem Mietensektor Überschüsse verhindern (VwGH 26.6.1990, 1989/14/0295). Schließlich wären bei Ansatz von fiktiven marktkonformen Mieten nach Überzeugung des BFG auch fiktive markkonforme Zinsen zu berücksichtigen, was bewirken würde, dass jedenfalls die fiktiven Miet-Mehr-Einnahmen um die korrespondierenden fiktiven Zins-Mehr-Aufwendungen zu kürzen wären.

Nach Seiser/Kainz, Der Wert von Immobilien, 901 haben Haushaltsgeräte eine Nutzungsdauer von 7-12 Jahren. Das Bundesfinanzgericht nimmt daher zu Gunsten der Beschwerdeführerin eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für die Elektrohaushaltsgeräte von 20 Jahren an. Es ist daher davon auszugehen, dass innerhalb von 20 Jahren sämtliche Elektrohaushaltsgeräte in der vermieteten Wohnung zumindest einmal auszutauschen sind, da Elektrohaushaltsgeräte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nach 20 Jahren nicht mehr funktionieren werden. Die AfA für die Küchengeräte beträgt daher 5% pro Jahr.

Obwohl nach Seiser/Kainz, Der Wert von Immobilien, 901, seriengefertigte Möbel nur eine Nutzungsdauer von 15-20 Jahren haben, wurde zu Gunsten der Beschwerdeführerin davon ausgegangen, dass die Küchenmöbel innerhalb des Prognosezeitraumes nicht auszutauschen sind.

Die Prognoserechnung ist daher folgendermaßen zu adaptieren:

Jahr	Mieten	Mieten Abstell- platz	3% Miet- ausfall	Zinsen	AfA	Instand- haltungs- kosten	Ergebnis
2011	1.400,76	162,00		3.826,18	1.638,48	414,57	-4.316,47
2012	5.603,04	648,00		3.872,41	3.276,97	414,57	-1.312,91
2013	5.715,10	660,96		3.810,84	3.276,97	414,57	-1.126,32
2014	5.715,10	660,96		3.729,62	3.276,97	414,57	-1.045,10
2015	5.829,30	674,18	195,10	3.646,74	3.276,97	414,57	-1.029,90
2016	5.829,30	674,18	195,10	3.858,21	3.276,97	414,57	-1.241,37
2017	5.945,82	687,64	199,00	3.757,35	3.276,97	414,57	-1.014,43
2018	5.945,82	687,64	199,00	3.662,79	3.276,97	414,57	-919,87
2019	6.064,68	701,35	202,98	3.566,31	3.276,97	414,57	-694,80

2020	6.064,68	701,35	202,98	3.475,27	3.276,97	414,57	-603,76
2021	6.185,85	715,31	207,03	3.615,98	3.276,97	414,57	-613,39
2022	6.185,85	715,31	207,03	3.336,50	3.276,97	414,57	-333,91
2023	6.309,48	729,50	211,17	3.205,49	3.276,97	414,57	-69,22
2024	6.309,48	729,50	211,17	3.077,65	3.276,97	414,57	58,62
2025	6.435,55	744,07	215,39	2.935,35	3.276,97	414,57	337,34
2026	6.435,55	744,07	215,39	3.231,74	3.276,97	414,57	40,95
2027	6.564,19	758,88	219,69	3.038,99	3.276,97	414,57	372,85
2028	6.564,19	758,88	219,69	2.846,15	3.276,97	414,57	565,69
2029	6.695,40	774,06	224,08	2.638,95	3.276,97	414,57	914,89
2030	6.695,40	774,06	224,08	2.431,29	3.276,97	414,57	1.122,55
2031	6.829,31	789,54	228,57	1.983,90	3.157,17	414,57	1.834,65
							-9.073,90

Da die Vermietung innerhalb von 20 Jahren keinen Gesamtgewinn ergibt liegt Liebhaberei vor. Wie vom VwGH im Erkenntnis vom 30. April 2015, Ra 2014/15/0015, ausgeführt, ergibt sich aus § 2 Abs 5 Z 2 und § 28 Abs 5 Z 4 UStG 1994 iVm der Liebhabereiverordnung 1993, dass die dauerhaft verlustträchtige Vermietung der Eigentumswohnung, auch wenn es sich dabei um eine unternehmerische Tätigkeit handelt, als steuerfreie Grundstücksvermietung nicht der Umsatzsteuer unterliegt und kein Recht auf Vorsteuerabzug vermittelt.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Eine ordentliche Revision ist nicht zulässig, da es sich bei diesem Erkenntnis um ein fortgesetztes Verfahren handelt und die Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes aus dem aufhebenden Erkenntnis vom 30. April 2015, Ra 2014/15/0015 umgesetzt wurde.

Feldkirch, am 8. Februar 2017