

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, die Richterin Mag. Gertraud Hausherr als beisitzende Richterin, Kommerzialrätin Elfriede Fischer als fachkundige Laienrichterin und Robert Dorfmeister als fachkundigen Laienrichter, über die als Beschwerde weitergeltende Berufung der Mitbesitzer ***[VN1]*** und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]***, ***[Adresse_1]***, bzw. ***[Adresse_2]***, vertreten durch LBG Steuerberatung GmbH, 1030 Wien, Boerhaavegasse 6, vom 25. 1. 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, 2020 Hollabrunn, Babogasse 9, vom 7. 12. 2011 betreffend Umsatzsteuer sowie Einkünftefeststellung für die Jahre 2005 bis 2010, alle zur Steuernummer 22 077/8***, nach der am 20. 11. 2018 am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei (§ 78 BAO i. V. m. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO) in Anwesenheit von Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** für die Beschwerdeführer, von Mag. Andreas Sobotka für die steuerliche Vertretung sowie von Fachvorständin Hofräatin Mag. Melitta Schweinberger für das Finanzamt abgehaltenen mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Außenprüfung

Bei den Berufungswerbern (Bw) und späteren Beschwerdeführern, den Mitbesitzern ***[VN1]*** und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** (vom Finanzamt zur im Spruch angeführten Steuernummer als "****[NN1+2+3]*** ***[VN2]*** u. Mitbes." geführt) fand eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und "Einkommensteuer" (richtig wohl:

Einkünftefeststellung) für die Jahre 2005 bis 2009 sowie eine Nachschau für 1/2010 bis 9/2011 statt, über die der am 30. 11. 2011 gemäß § 150 BAO erstattete Bericht unter anderem ausführt:

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Liebhaberei

Sachverhalt

Durch Schenkungsvertrag aus dem Jahr 1975 bekamen Herr Mag. ***[NN1+2+3]*** ***[VN2]*** und Herr ***[NN1+2+3]*** ***[VN3]*** das Haus in ***[Adresse_1]*** zu gleichen Teilen. Herr Mag. ***[NN1+2+3]*** ***[VN2]*** schenkte von seinem Hausanteil 1976 seiner Gattin wiederum die Hälfte. Somit ergab sich ein Besitzanteil an der Liegenschaft von 1/4 für Herrn Mag. ***[NN1+2+3]***, 1/4 für Frau ***[NN1+2+3]*** und 1/2 für Herrn ***[NN1+2+3]*** ***[VN3]***. Wie aus dem Akt und der Abfragen im DB-2 Verfahren ersichtlich ist, wurde das Haus ab 1983 bzw. 1984 an Sommergäste vermietet.

In den Jahren 1984 bis 1989 wurde ein Überschuss von Euro 2.004,92 ausgewiesen, in den Jahren 1990 bis 2004 ein Verlust von Euro 7.032,74. Für einen Beobachtungszeitraum von 20 Jahren ergibt dies daher einen Gesamtverlust von Euro 5.027,82.

War die Vermietung von 1984 bis 1999 im positiven Bereich, wurden in den Jahren 2000 bis 2004 Verluste in Höhe von Euro 21.578,43 ausgewiesen.

Im Zuge einer im Dezember 2004 durchgeführten Nachschau betreffend der laufenden Verluste gab Herr ***[NN1+2+3]*** ***[VN3]*** an, dass die Verluste aus der Vermietung durch Adaptierungsarbeiten entstanden sind und im Zeitraum 2000 bis 2004 das Haus nicht vermietet war. Seinen Anteil verkaufte er im Dezember 2004 an seinen Bruder Herrn Mag. ***[NN1+2+3]***.

Im Jahr 2005 wurde das Haus weiter saniert bzw. erneuert. Badezimmer, Dach, Fenster, Fassade, Kanal und Gartenbereich wurden wieder instandgesetzt Die Gesamtkosten im Jahr 2005 betrugen netto Euro 69.621,46. Diese wurden aufgeteilt in sofort absetzbare Aufwendungen in Höhe von Euro 30.910,60 und in Aufwendungen auf 10 Jahre abschreibbar in Höhe von Euro 38.711,04. Für das Jahr 2005 wurde ein Verlust von Euro 36.202,33 geltend gemacht, ein Regelbesteuerungsantrag ab 2005 wurde eingereicht und Vorsteuern von Euro 15.069,78 in Abzug gebracht. Bei einer neuerlichen Nachschau im Jänner 2006 wurde, da das Haus ab Oktober 2005 wieder vermietet wurde, eine Prognoserechnung abverlangt. Im vorgelegten Mietvertrag wird eine monatliche Miete von netto 454,54 ausgewiesen. Der Mietvertrag ist auf fünf Jahre begrenzt wird aber im Jahr 2009 im gegenseitigen Einvernehmen gelöst. Auch die Nachmieterin zahlt eine monatliche Miete von monatlich Euro 454,54. Der steuerliche Vertreter stellte die Entwicklung der Einkünfte wie folgt dar (der in den Jahren bis 2004 sich ergebende Gesamtverlust wurde in die Prognose nicht einbezogen):

Jahr	Miete Leerstehung	Nebenkosten AfA	Instandhaltungs- zinsen	steuerlich kumulierte Ergebnisse	Ergebnis		
2005	1.364,00	-397,00	-954,00	0.911,00	-444,00	1.342,00	1.342,00
2006	5.455,00	-800,00	1.000,00	-800,00	0,00	2.855,00	8.903,00
2007	5.584,00	0,00	1.000,00	0,00	0,00	4.584,00	3.903,00
2008	5.613,00	0,00	1.000,00	0,00	0,00	4.613,00	9.291,00
2009	4.775,00	-750,00	1.000,00	300,00	0,00	2.725,00	6.291,00
2010	5.455,00	0,00	1.000,00	0,00	0,00	4.455,00	2.111,00
2011	5.600,00	-500,00	1.000,00	-600,00	0,00	3.500,00	8.611,00
2012	5.700,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	3.500,00	5.111,00
2013	5.800,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	3.600,00	1.511,00
2014	5.900,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	3.700,00	2.189,00
2015	6.000,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	3.800,00	5.989,00
2016	6.100,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	3.900,00	9.889,00
2017	6.200,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	4.000,00	3.889,00
2018	6.300,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	4.100,00	7.989,00
2019	6.400,00	-600,00	1.000,00	-600,00	0,00	4.200,00	2.189,00
2020	6.500,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	4.300,00	6.289,00
2021	6.600,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	4.400,00	0.489,00
2022	6.700,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	4.500,00	4.789,00
2023	6.800,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	4.600,00	9.189,00
2024	6.900,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	4.700,00	3.689,00
2025	7.000,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	4.800,00	8.289,00
2026	7.100,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	4.900,00	2.989,00
2027	7.200,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	5.000,00	7.789,00
2028	7.300,00	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	5.100,00	2.689,00
2029	7.400	-700,00	1.000,00	-700,00	0,00	5.200,00	7.689,00

Indexsteigerung von 2%, Normalafa von 1,5%

[Da im PDF teilweise schlecht lesbar, hier die Originaltabelle:]

Jahr	Miete	Nebenkosten Leerstehung	Afa	Instandhaltung	Zinsen	steuerl. Ergebnis	Kumulierte Ergebnisse
2005	1.364,00	-397,00	-954,00	-30.911,00	-444,00	-31.342,00	-31.342,00
2006	5.455,00	-800,00	-1.000,00	-800,00	0,00	2.855,00	-28.487,00
2007	5.584,00	0,00	-1.000,00	0,00	0,00	4.584,00	-23.903,00
2008	5.613,00	0,00	-1.000,00	0,00	0,00	4.613,00	-19.291,00
2009	4.775,00	-750,00	-1.000,00	-300,00	0,00	2.725,00	-16.565,00
2010	5.455,00	0,00	-1.000,00	0,00	0,00	4.455,00	-12.111,00
2011	5.600,00	-500,00	-1.000,00	-600,00	0,00	3.500,00	-8.611,00
2012	5.700,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	3.500,00	-5.111,00
2013	5.800,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	3.600,00	-1.511,00
2014	5.900,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	3.700,00	2.189,00
2015	6.000,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	3.800,00	5.989,00
2016	6.100,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	3.900,00	9.889,00
2017	6.200,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	4.000,00	13.889,00
2018	6.300,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	4.100,00	17.989,00
2019	6.400,00	-600,00	-1.000,00	-600,00	0,00	4.200,00	22.189,00
2020	6.500,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	4.300,00	26.289,00
2021	6.600,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	4.400,00	30.489,00
2022	6.700,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	4.500,00	34.789,00
2023	6.800,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	4.600,00	39.189,00
2024	6.900,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	4.700,00	43.689,00
2025	7.000,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	4.800,00	48.289,00
2026	7.100,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	4.900,00	52.989,00
2027	7.200,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	5.000,00	57.789,00
2028	7.300,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	5.100,00	62.689,00

Steuerliche Feststellungen

Babog. 9
2020 Hollabrunn

Fortsetzung: Tz. 1 Liebhaberei

2029	7.400,00	-700,00	-1.000,00	-700,00	0,00	5.200,00	67.689,00
------	----------	---------	-----------	---------	------	----------	-----------

Indexsteigerung von 2%, Normalafa von 1,5%

[Anmerkung des Gerichts: Rechenfehler ab 2020: steuerliches Ergebnis 4.100,00 statt 4.300,00 infolge Erhöhung der Positionen "Nebenkosten Leerstehung" und "Instandhaltung" um jeweils 100,00, zieht sich durch die Folgejahre]

Bereits in den bisher erklärt Einkünften aus Vermietung in den Jahren 2005 bis 2010 ergibt sich eine Abweichung zur Prognoserechnung von Euro -23.764,61. Diese Abweichungen sind dadurch entstanden, dass in der vorgelegten Prognoserechnung die Afa auf die Nutzungsdauer des Hauses mit Euro 1.000,00 in Ansatz gebracht wurde, tatsächlich auf Grund der 10tel Afa jedoch eine wesentlich höhere Afa als Werbungskosten geltend gemacht wurde. Daher ergibt sich von 2005 bis 2010 folgende Aufstellung:

	Erklärt laut Vlg.	Prognose	Abweichung
--	-------------------	----------	------------

2005	-36.202,33	-31.342,00	-4.860,00
2006	393,08	2.855,00	-2.461,92
2007	375,02	4.584,00	-4.208,98
2008	403,71	4.631,00	-4.209,29
2009	-1.483,93	2.725,00	-4.2008,93
2010	639,84	4.455,00	-3.815,16

Ergibt die oben erwähnte Abweichung von Euro -23.764,61.

Die Veranlagung im Jahr 2005 erfolgte noch endgültig, ab dem Jahr 2006 erfolgt die Veranlagung vorläufig.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die im Jahr 2005 als sofort absetzbaren Aufwendungen im Zusammenhang mit den aktivierten Aufwendungen stehen, da es sich in der Regel nur mehr um Fertigstellungsarbeiten bzw.

Abschlussrechnungen handelte. Daher wären die Gesamtkosten von netto 69.621,64 zur Gänze zu aktiveren und auf 10 Jahre verteilt abzuschreiben. Dies hätte zur Folge, dass in den Jahren 2005 bis 2014 trotz Vermietung wieder Verluste in Höhe von insgesamt Euro 41.426,91 anfallen würden. Somit wäre die Vermietungstätigkeit seit 30 Jahren in der Verlustzone. In absehbarer Zeit ist daher nicht mit einem Totalüberschuss aus der Vermietungstätigkeit zu rechnen. Daher wird nach Ansicht der Betriebsprüfung die Vermietung des Hauses als Liebhaberei eingestuft und ausgeschieden.

Rechtliche Würdigung

Steuerrechtlich relevante Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung liegen nur dann vor, wenn das vermietete Objekt prinzipiell dazu geeignet ist, in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn zu erzielen. Besteht auf Dauer gesehen keine objektive Aussicht, Überschüsse zu erzielen wird das vermietete Objekt nicht als Einkunftsquelle anerkannt und ist als Liebhabereibesitz zu behandeln. In solchen Fällen sind die mit der Vermietung verbundenen Aufwendungen nicht als Werbungskosten abzugsfähig und erzielte Verluste nicht abzugs- bzw. ausgleichsfähig. Die kleine Vermietung umfasst Objekte, die im Regelfall auch der Eigennutzung dienen können. Um als Einkunftsquelle steuerlich anerkannt zu werden, muss durch die Vermietung innerhalb von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss erwirtschaftet werden. An Hand einer Prognoserechnung ist zu dokumentieren, dass das vermietete Objekt als Einkunftsquelle anzusehen ist und die Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes möglich ist. Die Prognoserechnung hat die bereits erzielten steuerlichen Ergebnisse der bisherigen Betätigung sowie die bis zum Ablauf des absehbaren Zeitraumes noch zu erwartenden steuerlichen Ergebnisse zu umfassen.

Gemäß § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung ist bei Auftreten von Verlusten Liebhaberei anzunehmen. Eine Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle setzt voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes in dem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist.

*Im gegenständlichen Fall wurde aus der Vermietung des Hauses in ***[Adresse_1]*** von 1984 bis 2004 ein Gesamtverlust von Euro 5.027,82 ausgewiesen. Die im Jahr 2005 durchgeführten Instandsetzungsarbeiten (Dach, Fenster, Fassade, Badezimmer, Kanal und Gartenbereich) unterliegen mit dem Gesamtbetrag von netto Euro 69.621,46 der 10tel Afa. Somit übersteigt alleine die 10tel Afa die Einnahmen in den Jahren 2005 bis 2014 und plus zusätzlicher Aufwendungen können in diesem Zeitraum keine positiven Ergebnisse erwirtschaftet werden. Laut vorgelegter Prognoserechnung wird die Afa auf die Nutzungsdauer des Hauses angesetzt und daher schon im Jahr 2015 ein positiver Gesamtgewinn ausgewiesen. Doch weder dem Gesetz noch der LVO ist eine solche Adaptierung bzw. Umstellung auf eine Normal-Afa der Instandsetzungsaufwendungen zu entnehmen.*

Tz. 2 Wiederaufnahme

Gemäß § 303 Abs.4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und in Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im gegenständlichen Fall wurden die Sanierungskosten im Jahr 2005 aufgeteilt in sofort absetzbare Aufwendungen und aktivierungspflichtige Aufwendungen, obwohl es sich insgesamt um einen aktivierungspflichtigen Sanierungsaufwand gehandelt hat. Die durchgeführten Abschlussarbeiten bei Bad, Dach, Fassade, Fenstern oder im Gartenbereich können nicht als sofortige Werbungskosten in Abzug gebracht werden, sondern sind gemeinsam mit den anderen Kosten zu aktivieren und auf 10 Jahre abzuschreiben.

Die dadurch notwendige Adaptierung der Prognoserechnung und der dadurch gewonnene Einblick in die tatsächlich erfolgten Arbeiten sind als Wiederaufnahmegrund zu beurteilen.

Tz. 3 Umsatzsteuer

Da die Vermietungstätigkeit insgesamt als Liebhaberei laut LVO gemäß § 1 Abs.2 einzustufen ist, werden die ab 2005 geltend gemachten Vorsteuern nicht anerkannt. Die laut Mietverträgen ausgewiesene Umsatzsteuer wird nicht rückgerechnet, da die vereinnahmte Umsatzsteuer kraft Rechnung geschuldet wird.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2009</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u> [060] Vorsteuern (ohne EUST)	-15.206,14	-589,61	-210,10

Änderung der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[060] Vorsteuern (ohne EUSt)

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2009</u> Euro
Vor Bp	15.206,14	589,61	210,10
Tz. 3 Umsatzsteuer	-15.206,14	-589,61	-210,10
Nach Bp.	0,00	0,00	0,00

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart / Zeitraum / Feststellung

Umsatzsteuer / 2005 / Tz. 3

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 16.11.2011 stattgefunden.

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16. 11. 2001 führt aus:

*Die Vermietung des Hauses in ***[Adresse_1]*** wird ab 2005 lt. LVO zur Liebhaberei (Begründung siehe Bericht).*

Finanzamtsakt und Arbeitsbogen

Im Arbeitsbogen der Außenprüfung sind eine Reihe von Rechnungen in Zusammenhang mit der Generalsanierung abgelegt, die jeweils Arbeiten ab Juni 2005 betreffen.

Unterlagen betreffend die durchgeführten Arbeiten vor 2005, die Eingang in die Veranlagungen der Vorjahre gefunden haben, befinden sich weder im Arbeitsbogen noch im Finanzamtsakt (dieser beginnt mit 2004).

Laut Beilage zur Steuererklärung 2004 bestanden in diesem Jahr keine Einnahmen aus Vermietung, die Werbungskosten von 1.197,17 € setzen sich aus Wasser und Kanal

(234,24 €), Strom und Gas (165,52 €), Grundsteuer (16,00 €) und Zinsen (781,41 €) zusammen.

Aus dem Finanzamtsakt ergibt sich ferner, dass am 27. 1. 2005 eine Nachschau gemäß § 144 BAO durch das Finanzamt stattfand, wobei von den Prüfungsorganen folgendes Ergebnis festgehalten wurde:

Die Verluste in den Jahren 2000 bis 2003 entstanden durch Adaptierungsarbeiten im Wohngebäude.

In den Jahren 2001 bis 2003 war dadurch das Objekt nicht vermietet.

*Herr ***[NN1+2+3]*** ***[VN3]*** verkaufte im Dezember 2004 seinen 50%-Anteil an seinen Bruder Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** sowie an deren [richtig wohl: dessen] Frau ***[VN1]***.*

*Das Haus geht ins Privatvermögen über, es erfolgt nach Auskunft von Herrn ***[NN1+2+3]*** ***[VN3]*** höchstwahrscheinlich keine Vermietung durch seinen Bruder.*

Da es sich um keine gewerbliche Vermietung handelte ist durch den Verkauf auch keine Betriebsaufgabe zu berechnen.

Aktenlöschung nach Einlangen der Steuererklärung 2004.

Am 13. 3. 2007 teilte die steuerliche Vertretung dem Finanzamt mit:

Die hohen Verluste im Jahr 2005 waren durch notwendige Reparaturen im Zuge der Anteilsübernahme und Neuvermietung bedingt. Aufgrund der Eigenfinanzierung des Grundstücks sollten in den kommenden Jahren durchwegs positive Einkünfte erzielt werden.

Unter einem wurde laut Schreiben eine Prognoserechnung vorgelegt, die jedoch im Finanzamtsakt nicht nach dem Schreiben abgelegt wurde (auf das Schreiben Bl. 17/2005 folgt der Wiederaufnahmebescheid Bl. 18/2005, verschiedene Berechnungen finden sich im Arbeitsbogen). Auf Bl. 25/2006 (das Bl. 24/2005 folgt) findet sich folgende Prognoserechnung:

	Miete *	Nebenkosten Leerstehungen	Afa	Instand- haltung	Zinsen	steuerliches Ergebnis	strl. Ergebnis kumuliert
	€	€	€		€	€	€
2005	1.364	-397	-954	-30.911	-444	-31.342	-31.342
2006	5.455	-800	-1.000	-800	0	2.855	-28.487
2007	5.600	-800	-1.000	-800	0	3.000	-25.487
2008	5.700	-900	-1.000	-900	0	2.900	-22.587
2009	5.800	-900	-1.000	-900	0	3.000	-19.587
2010	5.900	-900	-1.000	-900	0	3.100	-16.487
2011	6.000	-900	-1.000	-900	0	3.200	-13.287
2012	6.100	-900	-1.000	-900	0	3.300	-9.987
2013	6.200	-900	-1.000	-900	0	3.400	-6.587
2014	6.300	-900	-1.000	-900	0	3.500	-3.087
2015	6.400	-1.000	-1.000	-1.000	0	3.400	313
2016	6.500	-1.000	-1.000	-1.000	0	3.500	3.813
2017	6.600	-1.000	-1.000	-1.000	0	3.600	7.413
2018	6.700	-1.000	-1.000	-1.000	0	3.700	11.113
2019	6.800	-1.000	-1.000	-1.000	0	3.800	14.913
2020	6.900	-1.000	-1.000	-1.000	0	3.900	18.813
2021	7.000	-1.100	-1.000	-1.100	0	3.800	22.613
2022	7.100	-1.100	-1.000	-1.100	0	3.900	26.513
2023	7.200	-1.100	-1.000	-1.100	0	4.000	30.513
2024	7.300	-1.100	-1.000	-1.100	0	4.100	34.613
2025	7.400	-1.100	-1.000	-1.100	0	4.200	38.813
2026	7.500	-1.100	-1.000	-1.100	0	4.300	43.113
2027	7.700	-1.200	-1.000	-1.200	0	4.300	47.413
2028	7.900	-1.200	-1.000	-1.200	0	4.500	51.913
2029	8.100	-1.200	-1.000	-1.200	0	4.700	56.613

*) Indexsteigerung von 2 % p.a.

Unter Zugrundelegung einer Normalabschreibung von 1,5 %

Bescheide

Im Anschluss an die Außenprüfung ergingen an die Bf "Mag. ***[NN1+2+3]*** ***[VN2]*** u. Mitbes." folgende Bescheide vom 7. 12. 2011, die im gegenständlichen Verfahren angefochten sind, wobei begründend jeweils auf den Außenprüfungsbericht vom 30. 11. 2011 verwiesen wurde:

Umsatzsteuer 2005

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2005 festgesetzt mit	136,36 €
Bisher war vorgeschrieben	-15.069,78 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	15.206,14 €
Dieser Betrag war bereits fällig.	

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4	136,36 €
Summe Umsatzsteuer	136,36 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	136,36 €

Einkünftefeststellung 2005

Die im Kalenderjahr 2005 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN1]***, ...	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN2]***, ...	0,00 €

Umsatzsteuer 2006

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2006 festgesetzt mit	545,45 €
Bisher war vorgeschrieben	-44,15 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	589,60 €
Dieser Betrag war bereits fällig.	
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4	589,60 €

Summe Umsatzsteuer	589,60 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	589,60 €

Einkünftefeststellung 2006

Die im Kalenderjahr 2006 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN1]***, ...	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN2]***, ...	0,00 €

Umsatzsteuer 2007

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2007 festgesetzt mit	558,39 €
Bisher war vorgeschrieben	558,39 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4	558,39 €
Summe Umsatzsteuer	558,39 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	558,39 €

Einkünftefeststellung 2007

Die im Kalenderjahr 2007 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN1]***, ...	0,00 €

... ***[NN1+2+3]*****[VN2]***, ...	0,00 €
------------------------------------	--------

Umsatzsteuer 2008

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2007 festgesetzt mit	561,26 €
Bisher war vorgeschrieben	561,26 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4	561,26 €
Summe Umsatzsteuer	561,26 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	561,26 €

Einkünftefeststellung 2008

Die im Kalenderjahr 2008 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN1]***, ...	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN2]***, ...	0,00 €

Umsatzsteuer 2009

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2009 festgesetzt mit	477,54 €
Bisher war vorgeschrieben	267,44 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	210,10 €
Dieser Betrag war bereits fällig.	

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4	477,54 €
Summe Umsatzsteuer	477,54 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	477,54 €

Einkünftefeststellung 2009

Die im Kalenderjahr 2009 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN1]***, ...	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN2]***, ...	0,00 €

Umsatzsteuer 2010

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2009 festgesetzt mit	545,45 €
Bisher war vorgeschrieben	545,40 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	0,05 €
Dieser Betrag war bereits fällig.	
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4	545,45 €

Summe Umsatzsteuer	545,45 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	545,45 €

Einkünftefeststellung 2010

Die im Kalenderjahr 2010 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ...	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN1]***, ...	0,00 €
... ***[NN1+2+3]*****[VN2]***, ...	0,00 €

Mietvertrag

Aktenkundig ist ein Mietvertrag vom 27. 8. 2005, wonach Mag. ***[VN4]*** ***[NN4]*** von ***[VN1]*** und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** das Haus in ***[Adresse_1]*** samt Hausgarten von 500 qm ab 1. 10. 2005 auf unbestimmte Zeit unter Kündigungsverzicht der Vermieter auf die Dauer von fünf Jahren zu einem monatlichen Mietzins von 454,55 € zuzüglich 45,45 € Umsatzsteuer, somit 500 € brutto zuzüglich Betriebskosten indexgebunden mietet.

Berufung

Mit Schriftsatz vom 25. 1. 2012 erhoben die Bf durch ihre steuerliche Vertretung innerhalb vom Finanzamt mit Bescheid vom 16. 1. 2012 über Antrag vom 11. 1. 2012 verlängerter Frist Berufung:

Namens und auftrags unserer oben genannten Mandantschaft erheben wir in offener Frist gegen den Bescheid über Einkünfte gem. § 188 BAO, Umsatzsteuer 2005 - 2010 vom 07.12.2011, eingelangt in unserer Kanzlei am 13.12.2011, das Rechtsmittel der Berufung.

Wir beantragen die vorgenannten Bescheide aufzuheben.

Begründung:

*Im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung gem. § 150 BAO für die Jahre 2005 - 2009 sowie der Nachschau für den Zeitraum 1/2010 - 9/2011 wurde die Vermietung der Liegenschaft in ***[Ort]*** als Liebhaberei laut LVO gem. § 1 Abs. 2 eingestuft.*

1. Kalkulationszeitraum

*In der rechtlichen Würdigung im Betriebsprüfungsbericht wird darauf hingewiesen, dass für die Vermietung des Hauses in ***[Ort]*** von 1984 bis 2004 ein Gesamtverlust von € 5.027,82 entstanden. Es wird somit auf die Liebhaberei-Verordnung Bezug genommen, nach der bei der "kleinen" Vermietung innerhalb von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss zu erzielen ist.*

Die Liebhabereiverordnung idF BGBl II 1997/358 (LVO II), nach der innerhalb von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss zu erzielen ist, ist allerdings nur auf Vermietungen anzuwenden, bei der die Vermietung nach dem 1. Jänner 1993 begonnen hat.

Im gegenständlichen Fall hat die Vermietung laut Prüfungsbericht bereits im Jahr 1984 begonnen, sodaß noch die alte Liebhabereiverordnung (LVO 1) anzuwenden ist, nach der innerhalb von 13 Jahren ein Gesamtüberschuss zu erzielen ist.

Für die Beurteilung der Liebhaberei ist somit der Zeitraum von 1984 bis 1996 maßgebend. Für die Jahre 1984 bis 1989 wird laut Prüfungsbericht ein Überschuss von € 2.004,92 erzielt. In den Jahren 1990 bis 1996 wird ein Überschuss von € 6.732,94 erzielt. Somit wird insgesamt für den anzuwendenden Kalkulationszeitraum ein Gesamtüberschuss von € 8.737,86 erzielt.

2. Änderung der Bewirtschaftung

*Ab dem Jahr 2001 war das Haus in ***[Ort]*** nicht mehr vermietet, da unvorhergesehe Risse in der Mauer aufgetreten sind und es somit zu einer Absenkung des Hauses kam. Eine Weitervermietung des Hauses war somit unter diesen Umständen nicht mehr möglich.*

*Die damaligen Eigentümer des Hauses, Herr ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** sowie Herr Mag. ***[VN2]*** und ***[VN1]*** ***[NN1+2+3]*** erwägten einerseits einen Verkauf des Hauses und andererseits die unvermeidliche Behebung des Mauerschadens und die damit zusammenhängende kostenintensive Renovierung des Hauses. Es gab bereits Gespräche mit potentiellen Kaufinteressenten, da insbesondere Herr ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** die Kosten der Komplettrenovierung des Hauses nicht tragen wollte. Schlussendlich hat daher Herr ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** seine Anteile an seinen Bruder, Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]***, verkauft.*

*Herr Mag. ***[VN2]*** und ***[VN1]*** ***[NN1+2+3]*** haben neben der notwendigen Behebung des abgesunkenen Mauerschadens auch den Dachstuhl renoviert, die Fassade erneuert und die Fenster ausgetauscht, um das Haus langfristig zu für die Lage angemessenen Mietpreisen vermieten zu können.*

Die Vermietung wurde somit im Jahr 2005 unter geänderten Beteiligungsverhältnissen und nach der Absenkung der Mauer unter einer neuen Struktur (und mit wesentlich höheren Mieten) begonnen, sodaß ab dem Jahr 2005 mit der erstmaligen Vermietung ein neuer Kalkulationszeitraum beginnt.

Bitte finden Sie daher in der Anlage eine neue Prognoserechnung ab dem Jahr 2005, woraus sich innerhalb des 20jährigen Kalkulationszeitraumes ein Gesamtüberschuss ergibt.

Bei den Mieterlösen wurde eine vorsichtige 2,5%ige jährliche Erhöhung angesetzt (entspricht auch dem Mietvertrag mit einer entsprechenden Indexregelung). Die Instandhaltungskosten wurden mit 10%, die Leerstehungskosten sowie die sonstigen Kosten mit je 5% der Mieteinnahmen kalkuliert, was über den in den letzten Jahren tatsächlich angefallenen Ausgaben liegt.

Unter Berücksichtigung der Anwendung der Liebhabereiverordnung 1 sowie eines neuen Kalkulationszeitraumes aufgrund der unvorhergesehenen Absenkung der Mauer und den damit zusammenhängenden Renovierungskosten gehen wir davon aus, dass keine Liebhaberei vorliegt, und ersuchen die zukünftige Entwicklung der Ergebnisse entsprechend der vorgelegten Prognoserechnung zu beobachten.

Aufgrund der Abwesenheit unseres internen Spezialisten für das Fachgebiet "Vermietung und Verpachtung", der erst ab 6. Februar wieder im Hause ist, erlauben wir uns, eine weitere Begründung in den nächsten zwei Wochen nachzureichen.

Für den Fall, dass die Erledigung vorstehenden Rechtsmittels nicht vollinhaltlich unserem Berufungsbegehrten entspricht, stellen wir

1. den Antrag gem. § 282 Abs. 1 z. 1 BAO auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat

und

2. den Antrag gem. § 284 Abs. 1 z. 1 BAO auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO ...

Beigefügt war folgende neue Prognoserechnung:

	Miete	AfA	1/10	Instandh.	Leerst.	Nebenk.	Zinsen	steuerl. Ergebnis	kumuliert
2005	1.364	-642	-6.279	-6.830	0	-1.698	-444	-14.530	-14.530
2006	5.455	-1.043	-6.427	0	0	0	0	-2.015	-16.544
2007	5.584	-1.043	-6.574	0	0	0	0	-2.033	-18.578
2008	5.613	-1.043	-6.574	0	0	0	0	-2.004	-20.582
2009	4.775	-1.043	-6.574	-300	0	-750	0	-3.892	-24.473
2010	5.455	-649	-6.574	0	0	0	0	-1.768	-26.242
2011	5.590	-255	-6.574	-560	-280	-280	0	-2.359	-28.600
2012	5.730	-255	-6.574	-570	-290	-290	0	-2.249	-30.849

2013	5.870	-255	-6.574	-590	-290	-290	0	-2.129	-32978
2014	6.020	-255	-6.574	-600	-300	-300	0	-2.009	-34.986
2015	6.170	-255	0	-620	-310	-310	0	4.675	-30.311
2016	6.320	-255	0	-630	-320	-320	0	4.795	-25.516
2017	6.480	-255	0	-650	-320	-320	0	4.935	-20.580
2018	6.640	-255	0	-660	-330	-330	0	5.065	-15.515
2019	6.810	-255	0	-680	-340	-340	0	5.195	-10.391
2020	6.980	-255	0	-700	-350	-350	0	5.325	-4.994
2021	7.150	-255	0	-720	-360	-360	0	5.455	461
2022	7.330	-255	0	-730	-370	-370	0	5.605	6.067
2023	7.510	-255	0	-750	-380	-380	0	5.745	11.812
2024	7.700	-255	0	-770	-390	-390	0	5.895	17.707

Indexsteigerung von 2,5% p.a.

Da im PDF teilweise schlecht lesbar, hier die Originaltabelle:

	Miete *	Afa	Verteilung IS 10tel	Instand- haltung 10%	Leer- stehung 5%	Neben- kosten 5%	Zinsen	steuerliches Ergebnis €	strl. Ergebnis kumuliert €
2005	1.364	-642	-6.279	-6.830		-1.698	-444	-14.530	-14.530
2006	5.455	-1.043	-6.427	0		0	0	-2.015	-16.544
2007	5.584	-1.043	-6.574	0		0	0	-2.033	-18.578
2008	5.613	-1.043	-6.574	0		0	0	-2.004	-20.582
2009	4.775	-1.043	-6.574	-300		-750	0	-3.892	-24.473
2010	5.455	-649	-6.574	0		0	0	-1.768	-26.242
2011	5.590	-255	-6.574	-560	-280	-280	0	-2.359	-28.600
2012	5.730	-255	-6.574	-570	-290	-290	0	-2.249	-30.849
2013	5.870	-255	-6.574	-590	-290	-290	0	-2.129	-32.978
2014	6.020	-255	-6.574	-600	-300	-300	0	-2.009	-34.986
2015	6.170	-255	0	-620	-310	-310	0	4.675	-30.311
2016	6.320	-255	0	-630	-320	-320	0	4.795	-25.516
2017	6.480	-255	0	-650	-320	-320	0	4.935	-20.580
2018	6.640	-255	0	-660	-330	-330	0	5.065	-15.515
2019	6.810	-255	0	-680	-340	-340	0	5.195	-10.391
2020	6.980	-255	0	-700	-350	-350	0	5.325	-4.994
2021	7.150	-255	0	-720	-360	-360	0	5.455	461
2022	7.330	-255	0	-730	-370	-370	0	5.605	6.067
2023	7.510	-255	0	-750	-380	-380	0	5.745	11.812
2024	7.700	-255	0	-770	-390	-390	0	5.895	17.707

*) Indexsteigerung von 2,5 % p.a.

Berufungsvorentscheidungen

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 21. 1. 2013 wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Durch die umfangreiche Sanierung über einen Zeitraum von mehreren Jahren (2001 bis 2005) war eine Fortsetzung der zwischen 1990 und 2000 erfolgten Vermietung nicht absehbar und es ist von einer Beendigung der Vermietung auszugehen (siehe auch Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, Linde Verlag 2007, S 183, Rz 300). Die durchgeführten baulichen Maßnahmen führen bei der Vermietung zur Änderung der Art der Bewirtschaftung, da diese dadurch einer höheren Ausstattungskategorie zugeordnet werden kann, sodass zumindest potenziell auch höhere Mietzinsen erzielbar sind. Lt. Berufungsbegründung wurde vorgebracht, dass die Sanierung unbedingt notwendig war, da es aufgrund der Absenkung des Hauses nicht mehr vermietbar war. Es wurden auch weitere Verbesserungen wie ein neuer Dachstuhl, neue Fassade und Austausch der Fenster durchgeführt, damit das Haus mit höheren Mietpreisen neu vermietet werden kann.

Daher ergibt sich für die Jahre 1990 bis 2000 eine abgeschlossene Betätigung und es beginnt ab 2001 ein neuer Beobachtungszeitraum.

Lt. neuer Prognoserechnung ergibt sich ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen im 20. Jahr der Bewirtschaftung in Höhe von € 34.807,--

Jahr	Ergebnis in €	Ergebnis kumuliert in €
2001	-4.373,23	-4.373,23
2002	-10.631,22	-15.004,45
2003	-1.567,30	-16.571,75
2004	-1.197,17	-17.768,92
2005	-36.202,33	-53.971,25
2006	393,08	-53.578,17
2007	375,02	-53.203,15
2008	403,71	-52.799,44
2009	-1.483,93	-54.2883,37
2010	-1.768,00	-56.051,37
2011	-2.359,00	-58.410,37
2012	-2.249,00	-60.659,37

2013	-2.129,00	-62.788,37
2014	-2.009,00	-64.797,37
2015	4.675,00	-60.122,37
2016	4.795,00	-55.327,37
2017	4.935,00	-50.392,37
2018	5.065,00	-45.327,37
2019	5.195,00	-40.132,37
2020	5.325,00	-34.807,37

Es ergibt sich ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen im 20. Jahr der Bewirtschaftung in Höhe von € -34.807,37, daher ist die Vermietung als Liebhaberei gem. § 1 Abs 2 LVO einzustufen und die Berufung abzuweisen.

Die Bescheide waren jeweils an "Mag. ***[NN1+2+3]*** ***[VN2]*** u. Mitbes." adressiert, die gesonderte Bescheidbegründung an "***[NN1+2+3]*** ***[VN3]*** u. Mitbes." (zugestellt jeweils an die zustellungsbevollmächtigte steuerliche Vertretung).

Vorlageantrag

Seitens der Bf wurde durch ihre steuerliche Vertretung mit Schriftsatz vom 12. 2. 2013 Vorlageantrag direkt an den Unabhängigen Finanzsenat gestellt, der dort zur Zahl RV/444-W/2013 erfasst und mit Schreiben vom 5. 3. 2013 von diesem gemäß § 249 Abs. 1 BAO an das Finanzamt mit dem Hinweis, dass die Berufungsvorentscheidung des Finanzamts an "***[NN1+2+3]*** ***[VN3]*** u. Mitbesitzer" gerichtet wurde, weitergeleitet.

Namens und auftrags unserer oben genannten Mandantschaft stellen wir in offener Frist den Vorlageantrag gegen die Berufungsvorentscheidung vom 17.1.2013, eingelangt in unserer Kanzlei am 31.1.2013, und die daraus abgeleiteten Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO sowie Umsatzsteuerbescheide jeweils der Jahre 2005-2010 vom 21.1.2013, eingelangt in unserer Kanzlei am 28. 1.20 13.

Wir beziehen uns auf die beiliegende Berufung vom 25.1.2012 betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2010 vom 7.12.2011, eingelangt in unserer Kanzlei am 13.12.2011 (Verlängerung der Berufungsfrist am 11.1.2012 bis 31.1.2012). Wie wir in der Berufung vom 25.1.2012 angeführt haben, stellten wir für den Fall, dass die Erledigung des Rechtsmittels nicht vollinhaltlich unserem Berufungsbegehren entspricht,

1. den Antrag gem. § 282 Abs. 1 Z 1 BAO auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und

2. den Antrag gem. § 284 Abs. 1 Z 1 BAO auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Beiden Anträgen wurde nicht entsprochen, sodass wir hiermit den Sachverhalt nochmals kurz darstellen möchten und um Entscheidung in der Sache selbst wie folgt bitten:

*Im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung gem. § 150 BAO für die Jahre 2005 - 2009 sowie der Nachschau für den Zeitraum 11.2010 - 9/2011 wurde die Vermietung der Liegenschaft in ***[Ort]*** als Liebhaberei laut LVO gem. § 1 Abs. 2 eingestuft (siehe beiliegenden Prüfbericht vom 30.11.2011).*

In unserer Berufung vom 25.1.2012 führten wir bereits aus, dass die Vermietung - wie auch im Prüfungsbericht ersichtlich - für den Beobachtungszeitraum (1984 bis 1996) einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielte, sodass jedenfalls keine Liebhaberei anzunehmen ist.

*Wie in unserer Berufung dargestellt, kam es im Jahr 2005 aufgrund einer Generalsanierung des Hauses zu einer Änderung der Art der Bewirtschaftung. In den Jahren davor hat es aufgrund der notwendigen Sanierungsmaßnahmen Probleme gegeben, einen neuen Mieter zu finden, sodass in den Jahren 2001 bis 2004 keine Mieteinnahmen erzielt werden konnten. Um eine Wiedervermietung und auch höhere Mieten zu erzielen, wurde von den Eigentümern beschlossen, eine Generalsanierung vorzunehmen und das Gebäude nicht zu verkaufen. Da Herr ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** die Kosten der Generalsanierung nicht tragen wollte, erwarb Herr Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** den Anteil von seinem Bruder im Jahr 2004.*

*Im ersten Halbjahr 2005 wurde die Generalsanierung vor allem von Herrn Ing. ***[VN5]*** ***[NN5]*** (Baumeister, Zimmerei) durchgeführt, indem div. Maurerarbeiten durchgeführt wurden, der Dachstuhl abgetragen und neu errichtet wurde sowie die Fassade neu gemacht wurde. Insgesamt belaufen sich die Sanierungskosten auf netto € 69.621,46. Durch diese umfangreichen Maßnahmen ist eindeutig eine wesentliche Änderung der Bewirtschaftung erkennbar. Auch dadurch, dass nach Abschluss der Sanierungsarbeiten rasch wieder ein Mieter gefunden wurde, lässt ebenfalls erkennen, dass mit der Sanierung die Bewirtschaftung derartig umgestellt wurde, dass die Gewinnabsicht anzunehmen ist. Dies führt somit dazu, dass ab 2005 ein neuer Beobachtungszeitraum für die Liebhabereibeurteilung beginnt.*

Warum in der Berufungsvorentscheidung von einem Beobachtungszeitraum von 2001 beginnend angenommen wurde, wurde weder in der Berufungsvorentscheidung ausführlich begründet noch liegen irgendwelche Anknüpfungspunkte für diese Annahme vor. Es wird in der Berufungsvorentscheidung lediglich von einer Sanierung über einen Zeitraum vom mehreren Jahren (2001 bis 2005) gesprochen, was tatsächlich nicht vorgelegen hat. In den Jahren 2001 sowie 2002 wurden kleinere Instandhaltungsaufwendungen (2001: € 3.393,33; 2002: € 8.369,00; 2003: € 0,00, 2004: € 0,00) durchgeführt, die unbedingt notwendig wurden, da es - wie wir in der Berufung ausgeführt haben - aufgrund der Absenkung des Hauses zu einem Mauerriss gekommen war. Die tatsächliche Absicht, an der momentanen Situation etwas zu ändern, wurde erst mit Start der Generalsanierung (Frühjahr 2005) verwirklicht.

Unserer Berufung vom 25.1.2012 haben wir aus diesem Grund die Prognoserechnung beginnend mit Ergreifung der Maßnahmen um die Bewirtschaftung zu ändern (=2005) beigelegt, die einen Gesamtüberschuss in einem absehbaren Zeitraum erwarten lässt. Die Mieteinnahmen wurde entsprechend der im Mietvertrag enthaltenen 2,5%igen jährlichen Erhöhung angesetzt. Aufgrund der umfassenden Generalsanierung gehen wir davon aus, dass in den nächsten Jahren keine weiteren größeren Investitionen in das Gebäude notwendig werden. Für laufende Instandhaltungskosten haben wir dennoch vorsichtshalber 10 % der Einnahmen angesetzt, die Leerstehungskosten sowie die sonstigen Kosten mit je 5% der Mieteinnahmen kalkuliert, was über den in den letzten Jahren tatsächlich angefallenen Ausgaben liegt.

Unter der Berücksichtigung des Gesamtüberschusses des ersten Beobachtungszeitraumes (1984 bis 1996) sowie aufgrund der Änderung der Art der Bewirtschaftung ab 2005 ebenfalls vorliegender positiven Prognoserechnung liegt für den gesamten Vermietungszeitraum keine Liebhaberei vor, sodass die neu ergangenen Feststellungs- sowie Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2010 aufzuheben und in den vorigen Stand zu versetzen sind.

Aussetzung der Einhebung gem § 212a BAO ...

Die angeführten Beilagen waren angeschlossen.

Vorlage

Mit Bericht vom 8. 4. 2013 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

*Strittig ist, ob es sich bei der Vermietung ***[Adresse_1]*** um steuerliche Liebhaberei handelt.*

Anmerkung: Die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO 2005 bis 2010 (Berufungsvorentscheidungen) sowie der Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2010 (Berufungsvorentscheidungen), jeweils vom 21.1.2013, wurden den Voraussetzungen des § 93 BAO entsprechend erlassen. Demnach hat jeder Bescheid zu enthalten:

- *Bezeichnung als Bescheid und Spruch (§ 93 Abs 2)*
- *eine Begründung, wenn einem Anbringen nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird oder wenn der Bescheid von Amts wegen ergeht (§ 93 Abs 3 II t a)*
- *Rechtsmittelbelehrung (§ 93 Abs 3 II b)*

Die vom Finanzamt am 21.1.2013 erlassenen Bescheide erfüllen alle diese Voraussetzungen und sind daher Bescheide iSd Bestimmung. Als Begründung wird in allen genannten Bescheiden angegeben: „Die (zusätzliche) Begründung zu diesem

Bescheid geht Ihnen gesondert zu." Irrtümlicherweise wurde die Bescheidbegründung des Finanzamtes

- 1. mittels Formular Verf40 (statt richtigerweise Formular Verf67) versendet und*
- 2. an einen falsch bezeichneten Adressaten ("***[NN1+2+3]*** ***[VN3]*** u Mitbes" statt "***[NN1+2+3]*** Mag ***[VN2]*** und Mitbes") gerichtet.*

Das Wirksamwerden eines Bescheides setzt gem § 97 BAO voraus, dass er an die Partei ergangen ist, für die er bestimmt ist und der Partei, für die er bestimmt Ist, bekanntgegeben wurde. Beide Voraussetzungen sind hinsichtlich der genannten Bescheide zutreffend, weshalb sich diese als wirksam erweisen. Aufgrund des irrtümlich falsch bezeichneten Adressaten der Bescheidbegründung, ist dieser dem Steuerpflichtigen nicht zugegangen. Durch die fehlende Versendung der im Bescheid genannten zusätzlichen Begründung wurde die Rechtsmittelfrist noch nicht in Lauf gesetzt (§ 245 Abs 1 S 2 BAO). Nach der Rspr des VwGH führt ein Begründungsmangel nur dann zur Bescheidaufhebung, wenn er entweder die Parteien des Verwaltungsverfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte oder den VwGH an der Überprüfung des angefochtenen Bescheides auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (zB VwGH 29.10.2003, 2000/13/0028; 22.11.2006, 2004/15/0130; 23.9.2010, 2010/15/0144). Angesichts der Zustellung (wenn auch mit falscher Adressatenbezeichnung) kann grundsätzlich nicht davon ausgegangen werden, dass der Stpf durch die fehlende (mangelhafte) Begründung an der Verfolgung ihrer Rechte gehindert ist (zumal dieser seine Rechte bislang endlos geltend machen kann, da die Berufungsfrist noch nicht begonnen hat). Eine fehlende (mangelhafte) Begründung hindert nicht den Eintritt der Rechtskraft (VwGH 15.3.1988, 87/14/0073). Die erlassenen Bescheide vom 21.1.2013 sind daher wirksam ergangen und materiell rechtskräftig. Die Frist zur Einbringung einer Berufung hat noch nicht begonnen. Dem Steuerpflichtigen wird mit der Verständigung über die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat die korrekte Bescheldbegründung zu den Umsatzsteuerbescheiden 2005 bis 2010 sowie den Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO 2005 bis 2010 mitgeschickt.

Infolge geänderter Geschäftsverteilung des UFS wurde die Vorlage vom 8. 4. 2013 einem anderen Senat als der (durch die Weiterleitung vorerst erledigte) Vorlageantrag vom 12. 2. 2013 zugeteilt.

Nichterledigung durch den UFS

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Bericht vom 20. 3. 2018

Das Finanzamt berichtete am 20. 3. 2018 über Ersuchen des Gerichts über die tatsächlichen Ergebnisse betreffend die Vermietung des Einfamilienhauses in ***[Ort]*** in den letzten Jahren (Beträge in Euro):

Jahr	Einnahmen	AfA	Inst.h./s.	übr. WK	Erklärt	Prognose	progn. Einnahmen	
2004	0,00	1.197,17			-1.197,17			
2005	1.363,64	5.814,37	31.307,41		-36.202,33	-14.530,00	1.364,00	
2006	5.454,55	5.061,47			393,08	-2.015,00	5.455,00	
2007	5.583,90	5.208,87			375,02	-2.033,00	5.584,00	
2008	5.612,58	5.208,87			403,71	-2.004,00	4.613,00	
2009	4.775,42	5.208,85	300,50	750,00	-1.483,93	-3.892,00	4.775,00	
2010	5.545,55	4.814,71			639,84	-1.768,00	5.455,00	in Vor- lage
Ges.	28.244,64	32.514,31	31.607,91	750,00	-37.071,78	-26.242,00	28.246,00	
2011	6.000,00	4.420,54			1.579,96	-2.359,00	5.5590,00	
2012	6.600,00	4.420,54			2.179,46	-2.249,00	5.730,00	
2013	7.072,09	4.420,54			2.651,55	-2.129,00	5.870,00	
2014	6.545,45	4.420,54			2.124,99	-2.009,00	6.020,00	
2015	6.545,45	549,43			5.996,02	4.675,00	6.170,00	
2016	6.545,47	402,05		754,55	5.388,87	4.795,00	6.320,00	tats. Erg.
Ges.	39.308,46	18.633,64	0,00	754,55	19.920,85	724,00	35.700,00	

Da im PDF teilweise schlecht lesbar, hier die Originaltabelle:

Jahr	Einnahmen	AfA	Inst.h./s.	übr. WK	Erklärt lt. VI	Prognose	progn. Einnahmen
2004	€ 0,00	€ 1.197,17			-€ 1.197,17		
2005	€ 1.363,64	€ 5.814,37	€ 31.307,41		-€ 36.202,33	-€ 14.530,00	€ 1.364,00
2006	€ 5.454,55	€ 5.061,47			€ 393,08	-€ 2.015,00	€ 5.455,00
2007	€ 5.583,90	€ 5.208,87			€ 375,02	-€ 2.033,00	€ 5.584,00
2008	€ 5.612,58	€ 5.208,87			€ 403,71	-€ 2.004,00	€ 5.613,00
2009	€ 4.775,42	€ 5.208,85	€ 300,50	€ 750,00	-€ 1.483,93	-€ 3.892,00	€ 4.775,00
2010	€ 5.454,55	€ 4.814,71			€ 639,84	-€ 1.768,00	€ 5.455,00
Gesam	€ 28.244,64	€ 32.514,31	€ 31.607,91	€ 750,00	-€ 37.071,78	-€ 26.242,00	€ 28.246,00
2011	€ 6.000,00	€ 4.420,54			€ 1.579,96	-€ 2.359,00	€ 5.590,00
2012	€ 6.600,00	€ 4.420,54			€ 2.179,46	-€ 2.249,00	€ 5.730,00
2013	€ 7.072,09	€ 4.420,54			€ 2.651,55	-€ 2.129,00	€ 5.870,00
2014	€ 6.545,45	€ 4.420,54			€ 2.124,99	-€ 2.009,00	€ 6.020,00
2015	€ 6.545,45	€ 549,43			€ 5.996,02	€ 4.675,00	€ 6.170,00
2016	€ 6.545,47	€ 402,05		€ 754,55	€ 5.388,87	€ 4.795,00	€ 6.320,00
Gesam	€ 39.308,46	€ 18.633,64	€ 0,00	€ 754,55	€ 19.920,85	€ 724,00	€ 35.700,00

Beschluss vom 8. 8. 2018

Mit Datum 8. 8. 2018, den Parteien am 8. 8. 2018 und am 9. 8. 2018 zugestellt, fasste das Bundesfinanzgericht den Beschluss:

I. Den Beschwerdeführern wird aufgetragen, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung des gegenständlichen Beschlusses dem Bundesfinanzgericht vorzulegen:

- a) Eine zahlenmäßige Darstellung, gegliedert nach den einzelnen Jahren des Beschwerdezeitraums, welche Änderungen der Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer sowie welche Änderungen der Umsatzsteuerfestsetzungen beantragt werden.
- b) Eine Überschussrechnung betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 2005 bis 2017, gegliedert wie in den Formularen E1b (Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden) vorgesehen, in Tabellenform. Hierbei sind, wie vom Finanzamt ausgeführt, Instandsetzungsaufwendungen gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abzusetzen. Sollten entgegen dem Außenprüfungsbericht die "Gesamtkosten von netto 69.621,64" nicht zur Gänze Instandsetzungsaufwendungen sein, wäre dies zu begründen und betragsmäßig darzustellen.
- c) Eine neue Prognoserechnung für die Jahre 2005 bis 2024, die hinsichtlich der Jahre 2005 bis 2017 die tatsächlichen Ergebnisse dieser Jahre enthält.
- d) Eine Tabelle aus der ersichtlich ist, welche Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Beschwerdeführer für die einzelnen Jahre des Beschwerdezeitraums jeweils festgestellt haben wollen und wie sich diese auf die Miteigentümer verteilen sollen.

e) Kopien aller Mietverträge für den Zeitraum 2005 bis 2024 sowie eine nähere Erläuterung, warum in den Jahren 2012 und 2013 die Mieteinnahmen auf 6.600,00 € und 7.027,09 € gestiegen und dann wieder auf 6.545,45 bzw. 6.545,47 gesunken sind.

II. Der belangten Behörde wird aufgetragen, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung des gegenständlichen Beschlusses dem Bundesfinanzgericht zu begründen, warum ihrer Ansicht nach der neue Beobachtungszeitraum im Jahr 2001 und nicht in dem Jahr, in dem die Generalsanierung und die neue Vermietung erfolgte, also im Jahr 2005, beginnen soll.

Begründend führte das Gericht nach Wiedergabe des bisherigen Verfahrensganges und der maßgeblichen Rechtsgrundlagen aus:

Liebhabereivermutung, absehbarer Zeitraum, Änderung der Bewirtschaftung

Unstrittig ist, dass die Vermietung des Einfamilienhauses in ***[Ort]*** unter § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung fällt, also eine Betätigung mit Liebhabereivermutung vorliegt, und als maßgeblicher Zeitraum für die Erwirtschaftung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben), gilt.

Gleichfalls unstrittig ist, dass die Vermietung der Jahre 1984 bis 1999 in keinem Zusammenhang mit der Vermietung ab dem Jahr 2005 steht.

Strittig ist, ob der maßgebliche Zeitraum ("Beobachtungszeitraum") ab dem Jahr der erstmaligen neuerlichen Vermietung, also dem Jahr 2005, anzusetzen ist (so die Bf) oder ob dieser Zeitraum bereits im Jahr 2001 beginnt (so das Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen).

Fehlende Entscheidungsreife

Die Sache ist nicht entscheidungsreif.

Den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist die Ergänzung ihres Vorbringens aufzutragen.

Anfechtungserklärung, Änderungsantrag

Berufung und Vorlageantrag lässt sich entnehmen, dass sich die Bf durch die in den angefochtenen Bescheiden zum Ausdruck kommende Annahme, die Vermietung des Einfamilienhauses in ***[Ort]*** sei ab dem Jahr 2005 keine Einkunftsquelle, beschwert erachten.

Der Berufungsantrag lautet, die verfahrensgegenständlichen Bescheide aufzuheben.

In Fällen wie dem Gegenständlichen sieht § 21 UStG 1994 zwingend die Erlassung von Jahresveranlagungsbescheiden und § 188 BAO die Erlassung von Einkünftefeststellungsbescheiden vor, falls nicht Nichtveranlagungs- oder Nichtfeststellungsbescheide zu erlassen sind.

Das Bundesfinanzgericht hat im Fall einer Abweisung der Beschwerde die angefochtenen Bescheide zu bestätigen (d. h. die Umsatzsteuerfestsetzung und die Einkünftefeststellung so vorzunehmen wie in den angefochtenen Bescheiden), im Fall einer Stattgabe der Beschwerde jedoch die angefochtenen Bescheide nicht (ersatzlos) aufzuheben, sondern die Umsatzsteuer neu festzusetzen und die Einkünfte neu festzustellen. Diesbezüglich fehlt es jedoch an einem konkreten zahlenmäßigen Beschwerdebegehren.

Hinzu kommt, dass in den verschiedenen im Verfahren vorgelegten Berechnungen jeweils unterschiedliche Angaben getätigt werden, sodass letztlich nicht erkennbar ist, welche Änderungen der angefochtenen Bescheide die Bf konkret wollen.

Den Bf ist daher aufzutragen, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung des gegenständlichen Beschlusses dem Bundesfinanzgericht vorzulegen:

- a) *Eine zahlenmäßige Darstellung, gegliedert nach den einzelnen Jahren des Beschwerdezeitraums, welche Änderungen der Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer sowie welche Änderungen der Umsatzsteuerfestsetzungen beantragt werden.*
- b) *Eine Überschussrechnung betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 2005 bis 2017, gegliedert wie in den Formularen E1b (Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden) vorgesehen, in Tabellenform. Hierbei sind, wie vom Finanzamt ausgeführt, Instandsetzungsaufwendungen gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abzusetzen. Sollten entgegen dem Außenprüfungsbereich die "Gesamtkosten von netto 69.621,64" nicht zur Gänze Instandsetzungsaufwendungen sein, wäre dies zu begründen und betragsmäßig darzustellen.*
- c) *Eine neue Prognoserechnung für die Jahre 2005 bis 2024, die hinsichtlich der Jahre 2005 bis 2017 die tatsächlichen Ergebnisse dieses Jahre enthält.*
- d) *Eine Tabelle aus der ersichtlich ist, welche Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Bf für die einzelnen Jahre des Beschwerdezeitraums jeweils festgestellt haben wollen und wie sich diese auf die Miteigentümer verteilen sollen.*
- e) *Kopien aller Mietverträge für den Zeitraum 2005 bis 2024 sowie eine nähere Erläuterung, warum in den Jahren 2012 und 2013 die Mieteinnahmen auf 6.600,00 € und 7.027,09 € gestiegen und dann wieder auf 6.545,45 bzw. 6.545,47 gesunken sind.*

Beginn des neuen Beobachtungszeitraums

Dem Vorlageantrag ist beizupflichten, dass nicht ersichtlich ist, aus welchen Gründen das Finanzamt den neuen Beobachtungszeitraum ab dem Jahr 2001 ansetzt.

Der belangten Behörde ist daher aufzutragen, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung des gegenständlichen Beschlusses dem Bundesfinanzgericht zu begründen, warum ihrer Ansicht nach der neue Beobachtungszeitraum im Jahr 2001 und nicht in dem Jahr, in dem die Generalsanierung und die neue Vermietung erfolgte, also im Jahr 2005, beginnen soll.

Fristsetzung

Die Frist von sechs Wochen trägt dem Umstand, dass die Beschwerde bereits vor längerer Zeit vorgelegt wurde, sowie der Urlaubszeit Rechnung.

Stellungnahme des Finanzamts

Das Finanzamt gab hierzu am 10. 8. 2018 zu Punkt II des Beschlusses folgende Stellungnahme ab:

a) Für die Stellungnahme wesentlicher Sachverhalt

*In den Jahren 2001 bis 2004 wurden aus der Vermietung des Objektes [***[Adresse_1]*** Verluste von € 17.768,92 geltend gemacht. In diesem Zeitraum war das Haus nicht vermietet (letztmalig wurde ein Umsatz von € 2.034,84 im Jahr 2000 erklärt, 1999 wurde ein Umsatz von € 3.488,30 erklärt).*

2001 Eink.a. Vermietung+Verpachtg. -4.373,23

2002 Eink.a. Vermietung+Verpachtg. -10.631,22

2003 Eink.a. Vermietung+Verpachtg. -1.567,30

2004 Eink.a. Vermietung+Verpachtg. -1.197,17

*In der Berufung vom 25.1.2012 wurde zur Änderung der Bewirtschaftung ausgeführt, dass ab dem Jahr 2001 das Haus in ***[Ort]*** nicht mehr vermietet war, da unvorhergesehene Risse in der Mauer aufgetreten sind und es somit zu einer Absenkung des Hauses kam. Eine Weitervermietung des Hauses war daher unter diesen Umständen nicht mehr möglich. Die damaligen Eigentümer hatten daher einerseits den Verkauf und andererseits die unvermeidliche Behebung des Mauerschadens und die damit zusammenhängende kostenintensive Renovierung erwogen. 2005 wurde dann lt. Berufung eine Komplettrenovierung durchgeführt, um wesentlich höhere Mieten erzielen zu können.*

Erklärte Umsatzzahlen:

1999 steuerbarer Umsatz 000 3.488,30

2006 steuerbarer Umsatz 000 5.454,55

b) Stellungnahme

Als wesentlich wird erachtet, dass in den Jahren, in welchen lt. Berufung die Weiterverwendung des Objektes unklar war, weiterhin die Verluste steuerlich geltend gemacht wurden. Aus den Ausführungen in der Beschwerde geht weiters klar hervor, dass nur eine umfangreiche Sanierung eine Wiedervermietbarkeit möglich machen würde. Daraus kann jedenfalls geschlossen werden, dass diese umfangreiche Sanierung spätestens ab 2001 geplant war, ansonsten nicht weiterhin die Verluste hätten geltend gemacht werden dürfen. Wäre der Entschluss betreffend Änderung der Bewirtschaftung erst 2005 gefasst worden, wäre jedenfalls in den Jahren 2001 bis 2004 eine Unterbrechung (bzw. Beendigung) der Vermietung gegeben und hätten die Verluste nicht steuerlich geltend gemacht werden dürfen (siehe dazu auch Laudacher in Jakom EStG, 11. Auflage 2018, § 2, R2 275: Nimmt der StPfl den Leerstand in Kauf, obwohl eine Vermietung nicht mehr realisierbar ist, kann vom Ende der Vermietung ausgegangen werden (UFS 6.8.13, RV/0718-S/ 10). Wann der tatsächliche Willensentschluss stattgefunden hat, kann nur einem in der Außenwelt in Erscheinung tretenden Sachverhalt entnommen werden (siehe zB VwGH 27.7.94, 92/13/0175) — im gegenständlichen Fall jedenfalls durch die Geltendmachung der Verluste in den Jahren 2001 bis 2004.

Stellungnahme der Beschwerdeführer

Die Bf äußerten sich durch ihre steuerliche Vertretung am 18. 9. 2018 wie folgt:

Namens und Auftrags unserer oben genannten Mandantschaft übersenden wir Ihnen in Beantwortung Ihres Beschlusses vom 8. August 2018 folgende Unterlagen bzw. nehmen wie folgt Stellung:

a) Zahlenmäßige Darstellung der Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer:

Laut Beilage

b) Überschussrechnung betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Laut Beilage (für das Jahr 2017 wurden die Steuererklärungen noch nicht fertig gestellt)

c) Prognoserechnung für die Jahre 2005 bis 2024

Laut Beilage (tatsächliche Einnahmen und Ausgaben 2017 wurden schon berücksichtigt)

d) Aufteilung der Einkünfte auf die Miteigentümer

Laut Beilage

e) Kopien aller Mietverträge

Laut Beilage

f) Begründung Beginn Beobachtungszeitraum:

Gemäß Liebhaberei-Verordnung gilt für Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z1 und 2, dass der absehbare Zeitraum 20 Jahre ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfall von Aufwendungen.

Somit läuft der absehbare Zeitraum entsprechend der eindeutigen Regelung in der Liebhaberei-Verordnung vom Jahr 2005 (Beginn der entgeltlichen Überlassung) bis zum Jahr 2024, unabhängig von einer Beurteilung der steuerlichen Absetzbarkeit von Aufwendungen aus Vorjahren.

Auch eine mögliche Verlängerung auf 23 Jahre ist nicht gegeben, da der erstmalige Anfall von Aufwendungen ebenfalls erst im Jahr 2005 stattgefunden hat.

Anhand der beigelegten adaptierten Prognoserechnung unter Berücksichtigung der bisher veranlagten Jahre liegt innerhalb des absehbaren Zeitraumes eine Einkunftsquelle vor.

Umsatzsteuerliche Liebhaberei:

Ergänzend soll noch auf die Kriterien der umsatzsteuerlichen Liebhaberei hingewiesen werden.

Der Begriff der Liebhaberei grenzt im Umsatzsteuerrecht nicht wie im Ertragsteuerrecht Einkunftsquelle von anderen Betätigungen, sondern die unternehmerische Tätigkeit von der Konsumspähere (dem Endverbrauch) ab (VfGH 20.6.2001, B2032/99).

Unter den Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 UStG 1994 kann eine unternehmerische Tätigkeit daher auch dann vorliegen, wenn die Kriterienprüfung nach § 2 LVO ertragsteuerliche zur Annahme von Liebhaberei führt.

Sämtliche abgeschlossenen Mietverhältnisse sind in jeglicher Beziehung fremd- und marktüblich, sodass unabhängig von der ertragsteuerlichen Beurteilung aus umsatzsteuerlicher Sicht keine Liebhaberei gegeben sein kann.

Beigefügt waren die erwähnten Beilagen:

Umsatzsteuer, Überschussrechnung, Einkünfteverteilung

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
a) Umsatzsteuer												
Umsätze	1.363,64	5.454,55	5.583,90	5.612,58	4.775,42	5.454,55	6.000,00	6.600,00	7.072,09	6.545,45	6.545,45	6.545,47
Umsatzsteuer	136,36	545,46	558,39	561,26	477,54	545,46	600,00	660,00	707,21	654,55	654,55	654,55
Vorsteuer	-15.206,14	-589,61	0,00	0,00	-210,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-75,45
Zahllast	-15.069,78	-44,16	558,39	561,26	267,44	545,46	600,00	660,00	707,21	654,55	654,55	579,10
b) Einkünfte aus Vermietung und Verachtnung												
Einnahmen	1.363,64	5.454,55	5.583,90	5.612,58	4.775,42	5.454,55	6.000,00	6.600,00	7.072,09	6.545,45	6.545,45	6.545,47
Abschreibungen Sachanlagevermögen, GWG	-1.943,26	-1.042,96	-1.042,96	-1.042,96	-1.042,94	-648,80	-254,63	-254,63	-254,63	-254,55	-254,63	-254,63
Abschreibungen § 28 (2) EStG	-3.871,11	-4.018,51	-4.165,91	-4.165,91	-4.165,91	-4.165,91	-4.165,91	-4.165,91	-4.165,91	-4.165,91	-294,80	-147,42
Zinsen für Bankkredite	-444,20											
Instandhaltung	-30.910,42					-300,50						
Sonstige Ausgaben	-396,80					-750,00						-754,55
Einkünfte lt. Erklärung	-36.202,15	393,08	375,03	403,71	-1.483,93	639,84	1.579,46	2.179,46	2.651,55	2.124,99	5.996,02	5.388,87
Korrektur BP § 28 (2)	27.819,38	-3.091,04	-3.091,04	-3.091,04	-3.091,04	-3.091,04	-3.091,04	-3.091,04	-3.091,04	-3.091,04		
Einkünfte nach Korr. BP	-8.382,77	-2.697,96	-2.716,01	-2.687,33	-4.574,97	-2.451,20	-1.511,58	-911,58	-439,49	-966,05	5.996,02	5.388,87
Investitionen § 28 (2) EStG vor BP	38.711,04											
Korrektur BP § 28 (2)	69.621,46											
Investitionen § 28 (2) EStG nach BP	30.910,42											
d) Verteilung Einkünfte												
Mag.pharm.	75%	-6.287,08	-2.023,47	-2.037,01	-2.015,50	-3.431,23	-1.838,40	-1.133,69	-683,69	-329,62	-724,54	4.497,02
	25%	-2.095,69	-674,49	-679,00	-671,83	-1.143,74	-612,80	-377,90	-227,90	-109,87	-241,51	1.499,01
												4.041,65
												1.347,22

Prognoserechnung

Miete *	Afa	Verteilung IS 10tel	Instand- haltung	Leer- stehung	Neben- kosten	Zinsen	steuerliches	strl. Ergebnis kumuliert
							€	
2005	1.364	-1.943	-6.962	0	0	-397	-444	-8.383
2006	5.455	-1.043	-7.110	0	0	0	0	-2.698
2007	5.584	-1.043	-7.257	0	0	0	0	-2.716
2008	5.613	-1.043	-7.257	0	0	0	0	-2.687
2009	4.775	-1.043	-7.257	-300	0	-750	0	-4.574
2010	5.455	-649	-7.257	0	0	0	0	-2.451
2011	6.000	-255	-7.257	0	0	0	0	-1.512
2012	6.600	-255	-7.257	0	0	0	0	-912
2013	7.072	-255	-7.257	0	0	0	0	-439
2014	6.545	-255	-7.257	0	0	0	0	-966
2015	6.545	-255	-295	0	0	0	0	5.996
2016	6.545	-255	-147	0	0	-755	0	5.389
2017	6.545	-255	0	0	0	0	0	6.291
2018	6.610	-255	0	-300	-200	-200	0	5.655
2019	6.680	-255	0	-300	-200	-200	0	5.725
2020	6.750	-255	0	-300	-200	-200	0	5.795
2021	6.820	-255	0	-300	-200	-200	0	5.865
2022	6.890	-255	0	-300	-210	-210	0	5.915
2023	6.960	-255	0	-300	-210	-210	0	5.985
2024	7.030	-255	0	-300	-210	-210	0	6.055
								31.335

*) Indexsteigerung von 1,0 % p.a. (Wertsicherungsvereinbarung in den Mietverträgen)

Mietverträge

Vorgelegt wurden folgenden Mietverträge:

Mietvertrag vom 27. 8. 2005, wonach Mag. ***[VN4]*** ***[NN4]*** von ***[VN1]*** und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** das Haus in ***[Adresse_1]*** samt Hausgarten von 500 qm ab 1. 10. 2005 auf unbestimmte Zeit unter Kündigungsverzicht der Vermieter auf die Dauer von fünf Jahren zu einem monatlichen Mietzins von 454,55 € zuzüglich 45,45 € Umsatzsteuer, somit 500 € brutto zuzüglich Betriebskosten indexgebunden mietet. Eine Kaution von 2.000 € wurde hinterlegt (Vermerk: "bis 8/2009").

Mietvertrag vom 1. 10. 2009, wonach ***[VN6]*** und ***[VN7]*** ***[NN6+7]*** von ***[VN1]*** und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** das Haus in ***[Adresse_1]*** samt Hausgarten von 500 qm ab 1. 10. 2009 auf unbestimmte Zeit unter Kündigungsverzicht der Mieter und der Vermieter auf die Dauer von zwei Jahren zu einem monatlichen Mietzins von 500 € brutto zuzüglich Betriebskosten indexgebunden mietet. Ob eine Kaution hinterlegt wurde, lässt sich der vorgelegten Kopie nicht entnehmen, da die Punkte VI. und VII. des Mietvertrages fehlen.

Mietvertrag vom 29. 1. 2011, wonach ***[VN8]*** ***[VN9]*** ***[NN8+9]*** von ***[VN1]*** und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** das Haus in ***[Adresse_1]*** samt Hausgarten von 500 qm ab 1. 3. 2011 auf unbestimmte Zeit bei dreimonatiger Kündigungsfrist zu einem monatlichen Mietzins von 500 € brutto zuzüglich Betriebskosten indexgebunden mietet. Eine Kaution von 1.500 € wurde hinterlegt.

Erklärung des Finanzamts

Das Finanzamt gab mit E-Mail vom 28. 9. 2018 bekannt, dass die Zahlen der Bf mit den erklärten Beträgen übereinstimmen.

Unklar sei, warum es bei den Mieten Abweichungen gegeben habe (lt. Mietverträgen immer € 500 pro Monat, also keine Indexsteigerungen).

Zum Schreiben vom 18. 9. 2018 werde erst bei der mündlichen Verhandlung Stellung genommen werden.

Mündliche Verhandlung

In der mündlichen Verhandlung am 20. 11. 2018 gab die Vertreterin des Finanzamts an, dass eine gesonderte Stellungnahme zum Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 18. 9. 2018 ist aus heutiger Sicht entbehrlich sei.

Seitens des Finanzamts werde darauf hingewiesen, dass sich aus der zuletzt vorgelegten Prognoserechnung ergibt, dass es in den Jahren 2005-2016 es mit seinen Gesamtwerbungskostenüberschuss von 15.954 € gekommen ist. Rechne man die Werbungskostenüberschüsse der Jahre 2001-2004 hinzu, wären dies weitere Werbungskosten von rund € 18.000. Hieraus ergebe sich, dass bis zum Jahr 2021 ein Gesamtüberschuss der Werbungskosten über die Einnahmen vorliege; dies allein bereits aufgrund der vorgelegten Prognoserechnung unter Berücksichtigung der Verluste der Jahre 2001-2004.

Über Befragen durch den Vorsitzenden zu den Mieteinnahmen von 6.600 € im Jahr 2012 und von 7.072 € im Jahr 2013 in der zuletzt vorgelegten Prognoserechnung bei einer Jahresmiete (ohne Indexanpassung) von 6.000 € erläuterte der steuerliche Vertreter, dass in den erklärten Mieteinnahmen laut Prognoserechnung der Jahre 2012 und 2013 jeweils auch die Betriebskosten enthalten gewesen seien. Diese seien in den anderen Jahren nicht angesetzt worden.

Die tatsächlichen Mieteinnahmen hätten in den Jahren 2012 und 2013 jeweils € 6.000 betragen, jedenfalls ab dem Jahr 2014 sei es zur Indexanpassung und daher zu den jährlichen Mieteinnahmen von € 6.545 gekommen. Die Erhöhung infolge Indexanpassung dürfte bereits im Jahr 2013 gewesen ist.

Die irrtümlich angesetzten Betriebskosten diesen beiden Jahren wären daher aus dem steuerlichen Ergebnis auszuscheiden, an der Gesamtprognoserechnung trete dadurch keine Änderung ein.

Weiteres Vorbringen seitens der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wurde nicht erstattet.

Seitens der Parteien werden wesentliche Interessen, die einer Veröffentlichung gemäß § 23 BFGG entgegenstehen, nicht bekannt gegeben.

Die belangte Behörde beantragte, das Bundesfinanzgericht möge die Beschwerde als unbegründet abweisen.

Seitens der beschwerdeführenden Partei wurde abschließend die Stattgabe ihrer Beschwerde beantragt.

Die Entscheidung blieb der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Das ursprünglich im Eigentum der Brüder ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** (zu 1/2) und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** (zu 1/4) sowie der Gattin des Mag. ***[VN2]***

[NN1+2+3], ***[VN1]*** ***[NN1+2+3]***, (zu 1/4) gestanden habende Einfamilienhaus in ***[Adresse_1]*** wurde ab dem Jahr 1984 an Sommergäste vermietet. Aus dieser Vermietung wurden bis 1999 Einnahmenüberschüsse erzielt.

In den Jahren 2000 bis 2004 war das Haus nicht vermietet. Es traten Risse in der Mauer auf und es kam zu einer Absenkung des Hauses. Die damaligen Eigentümer zogen einen Verkauf des Hauses anstelle einer kostenintensiven Renovierung in Erwägung, wobei auch Gespräche mit Kaufinteressenten geführt wurden. ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** wollte die anteiligen Kosten der für eine weitere Vermietung erforderlichen Renovierung nicht tragen, weswegen er letztlich im Dezember 2004 seinen Anteil an seinen Bruder Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** verkaufte.

Steuerlich geltend gemacht (und vom Finanzamt berücksichtigt) wurden von 2000 bis 2004 jedoch Werbungskostenüberschüsse aus Vermietung und Verpachtung von insgesamt 21.578,43 €.

Im Jahr 2005 wurde das Haus generalsaniert. Der Mauerschaden wurde behoben, der Dachstuhl renoviert, die Fenster ausgetauscht, die Fassade erneuert sowie Badezimmer, Kanal und Gartenbereich instandgesetzt. Die Gesamtkosten im Jahr 2005 betragen netto 69.621,46 €.

Ab Oktober 2005 war das Einfamilienhaus zu einer monatlichen Miete von brutto 500,00 € bis zum Jahr 2009 vermietet. Im Jahr 2009 erfolgte ein Wechsel der Mieterin, die (indexgebundene) Miete betrug weiterhin brutto 500,00 €. Im Jahr 2011 kam es ebenfalls zu einem Mieterwechsel, die (indexgebundene) Miete betrug weiterhin brutto 500,00 €.

Unter Berücksichtigung der Mitteilung der Bf vom 18. 9. 2018 und des Finanzamts vom 28. 9. 2018 ergibt sich unter Ansatz der Echtdaten von 2005 bis 2017 folgende berichtigte Prognoserechnung:

	Miete	AfA	1/10	Instandh.	Leerst.	Nebenk.	Zinsen	steuerl. Ergebnis	kumuliert
2005	1.364	-1.943	-6.962	0	0	-397	-444	-8.383	-8.383
2006	5.455	-1.043	-7.110	0	0	0	0	-2.698	-11.081
2007	5.584	-1.043	-7.257	0	0	0	0	-2.716	-13.797
2008	5.613	-1.043	-7.257	0	0	0	0	-2.687	-16.484
2009	4.775	-1.043	-7.257	-300	0	-750	0	-4.574	-21.059
2010	5.455	-649	-7.257	0	0	0	0	-2.451	-23.510
2011	6.000	-255	-7.257				0	-1.512	-25.021
2012	6.600	-255	-7.257	0	0	0	0	-912	-25.933
2013	7.072	-255	-7.257	0	0	0	0	-439	-26.373
2014	6.545	-255	-7.257	0	0	0	0	-966	-27.338

2015	6.545	-255	-295	0	0	0	0	5.996	-21.342
2016	6.545	-255	-147	0	0	-755	0	5.389	-15.954
2017	6.545	-255	0	0	0	0	0	6.291	-9.663
2018	6.610	-255	0	-300	-200	-200	0	5.655	-4.007
2019	6.680	-255	0	-300	-200	-200	0	5.725	1.718
2020	6.750	-255	0	-300	-200	-200	0	5.795	7.513
2021	6.820	-255	0	-300	-200	-200	0	5.865	13.379
2022	6.890	-255	0	-300	-210	-210	0	5.915	19.294
2023	6.960	-255	0	-300	-210	-210	0	5.985	25.279
2024	7.030	-255	0	-300	-210	-210	0	6.055	31.335

Hieraus folgt, dass in den Jahren 2005 bis 2017 tatsächlich ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von 9.663 vorliegt. Bei Fortsetzung des zuletzt abgeschlossenen unbefristeten Mietvertrages ist mit einem Gesamteinnahmenüberschuss ab dem Jahr 2019 zu rechnen, der im Jahr 2024 (zwanzig Jahre ab 2005) 31.335 € betragen würde.

Bei Ausscheiden der, wie in der mündlichen Verhandlung angegeben, irrtümlich in den Jahren 2012 und 2013 als Einnahmen angesetzten Betriebsausgaben ergibt sich eine Korrektur von -600 € (6.600 - 6.000) im Jahr 2012 und von -527 € (7.072 - 6.545) im Jahr 2013, somit von -1.127 €. Eine Änderung am Vorliegen eines Gesamteinnahmenüberschuss ab dem Jahr 2019 tritt dadurch nicht ein, der Gesamteinnahmenüberschuss im Jahr 2024 verringert sich um 1.127 € auf 30.208 €.

Bezöge man hingegen die Jahre 2001 bis 2004 in die Prognose ein, sodass der Prognosezeitraum im Jahr 2021 endet, wäre das Gesamtergebnis im Jahr 2021 negativ: Das Gesamtergebnis dieses Jahres betrug laut Berufungsvorentscheidung -17.768,92 €, zieht man diesen Betrag vom Gesamteinnahmenüberschuss laut letzter Prognoserechnung für 2005 bis 2024 von 13.379 €, ergäbe sich ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von 4.389,92 €.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage und aus den Ergebnissen der mündlichen Verhandlung.

Hinsichtlich der Frage, ob wann die nunmehrige Vermietung geplant war und wann mit den entsprechenden Vorbereitungshandlungen begonnen wurde, folgt das Gericht dem schlüssigen Vorbringen der Bf.

Es entspricht der Lebenserfahrung, dass die Neuaufnahme der Vermietung erst mit dem Ausscheiden des bisherigen Hälfteeigentümers ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** Ende 2004 und der darauffolgenden Generalsanierung im Jahr 2005 begonnen hat.

In den Jahren 2001 bis 2003 erfolgten offenkundig lediglich unmittelbar notwendige Arbeiten in Zusammenhang mit der Behebung der Mauerschäden zufolge der im Jahr 2001 aufgetretenen Risse. Im Jahr 2004 erfolgten keinerlei Sanierungsarbeiten, steuerlich wurden nur die laufenden Kosten als Werbungskosten angesetzt.

Über mehrere Jahre wurde einerseits nicht mehr an Sommertäler vermietet, andererseits wurden nur notwendige Reparaturarbeiten durchgeführt. Dies spricht nicht dafür, dass in den Jahren 2001 bis 2004 eine Neuvermietung ernstlich erwogen wurde.

Der bisherige Hälfteeigentümer ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** hat noch unmittelbar nach seinem Ausscheiden als Eigentümer am 27. 1. 2015 angegeben, dass das Haus "ins Privatvermögen" übergehe, gemeint offenbar, privat genutzt werden solle, und es "höchstwahrscheinlich keine Vermietung" geben werde.

Der Entschluss, das Haus generalzusanieren und anschließend nicht an Sommertäler, sondern an einen Jahresmieter zu vermieten, ist offenkundig im Frühjahr 2005 nach dem Ausscheiden des bisherigen Hälfteeigentümers im Dezember 2004 gefasst worden, da mit den ersten Arbeiten im Juni 2005 begonnen und das Haus ab Oktober 2005 an eine Dauermieterin vermietet wurde.

Der Schluss des Finanzamts in seiner Stellungnahme vom 10. 8. 2018, die Sanierung des Gebäudes sei bereits im Jahr 2001 geplant gewesen, da die Verluste steuerlich geltend gemacht wurden, vermischt rechtliche Überlegungen mit dem tatsächlichen Geschehen. Für die Frage, wann die Bewirtschaftungsart von den Eigentümern geändert wurde, ist daraus nichts gewonnen. Die Verluste der Jahre 2000 bis 2004 können von den Eigentümern - ob rechtlich zutreffend oder nicht - ebenso gut der bisherigen Vermietung an Sommertäler zugeordnet worden sein und die Aufgabe der Absicht, das Haus so wie früher zu vermieten, nach Überlegungen der verschiedenen Alternativen erst im Jahr 2004 erfolgt sein.

Die bisher vorgelegten Prognoserechnungen wiesen jeweils in zwanzig Jahren ab dem Jahr 2005 Gesamteinnahmenüberschüsse aus.

Die Echtdaten der Jahre 2005 bis 2017 zeigen, dass Erwartungen der Prognoserechnungen in diesen Jahren übertroffen wurden.

In diesen Jahren waren auch keine Leerstehungen zu verzeichnen, das Haus konnte im Wesentlichen durchgehend vermietet werden. Für die restlichen Jahre des Prognosezeitraums ist daher das Leerstehungsrisiko (wie auch in der letzten Prognoserechnung) als eher gering anzusetzen. Auch wenn es zu höheren Leerstehungen und höheren Instandhaltungen kommen sollte, ist bei einem derzeit prognostiziertem Gesamteinnahmenüberschuss von 30.208 € genügend Spielraum vorhanden, dass

innerhalb von zwanzig Jahren ab 2005 jedenfalls ein positives Gesamtergebnis erwirtschaftet wird.

Rechtsgrundlagen

§ 1 Liebhabereiverordnung lautet:

§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und*
- nicht unter Abs. 2 fällt.*

Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

- 1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, 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 oder*
- 2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder*
- 3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.*

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2 Liebhabereiverordnung lautet:

§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die

Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

- 1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,*
- 2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,*
- 3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuß erzielt wird,*
- 4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,*
- 5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,*
- 6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).*

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, daß die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten läßt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

§ 3 Liebhabereiverordnung lautet:

§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

(2) Unter Gesamtüberschuß ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

§ 4 Liebhabereiverordnung lautet:

§ 4. (1) Die §§ 1 bis 3 sind auch bei Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit anzuwenden.

(2) Es ist zuerst für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) zu prüfen, ob die gemeinschaftliche Betätigung als Liebhaberei im Sinn des § 1 zu beurteilen ist.

(3) Zusätzlich ist gesondert zu prüfen, ob jeweils beim einzelnen Gesellschafter (Mitglied) Liebhaberei vorliegt. Dabei sind auch besondere Vergütungen (Einnahmen) und Aufwendungen (Ausgaben) der einzelnen Gesellschafter (Mitglieder) zu berücksichtigen.

(4) Bei der Prüfung im Sinn des Abs. 3 ist weiters darauf Bedacht zu nehmen, ob nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, daß der Gesellschafter (das Mitglied) vor dem Erzielen eines anteiligen Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) aus der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ausscheidet. In diesem Fall ist auch für den Zeitraum gemäß § 2 Abs. 2 das Vorliegen von Liebhaberei zu prüfen.

§ 6 Liebhabereiverordnung lautet:

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

Liebhabereivermutung, absehbarer Zeitraum

Unstrittig ist, dass die Vermietung des Einfamilienhauses in ***[Ort]*** unter § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung fällt, also eine Betätigung mit Liebhabereivermutung vorliegt, und als maßgeblicher Zeitraum für die Erwirtschaftung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben), gilt.

Änderung der Bewirtschaftung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind der Liebhabereibetrachtung jeweils nur Zeiträume gleicher Bewirtschaftungsart zu Grunde zu

legen (vgl. VwGH 29. 4. 2010, 2007/15/0227; VwGH 31. 1. 2001, 95/13/0032). Die Frage, ob eine bestimmte Bewirtschaftungsart beibehalten oder geändert worden ist, ist an Hand jener Planung des Steuerpflichtigen zu beurteilen, die von vornherein bestanden hat (vgl. VwGH 28. 2. 2012, 2009/15/0192).

Die Frage, ob eine Tätigkeit auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse erwarten lässt, ist danach zu beurteilen, wie diese wirtschaftlich geführt wird. Durch die Änderung der Bewirtschaftung (zB Umstellung der Betriebsführung) kann Liebhaberei zu einer Einkunftsquelle werden (vgl. VwGH 3. 11. 1986, 84/15/0079; VwGH 3. 6. 1986, 86/14/0012).

Für die Zeit nach einer Änderung der Bewirtschaftungsart hat eine neue Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle vorliegt, zu erfolgen (vgl. VwGH 28. 2. 2012, 2008/15/0312; VwGH 29. 1. 1991, 89/14/0088).

Gleichfalls unstrittig ist, dass die Vermietung der Jahre 1984 bis 2000 in keinem Zusammenhang mit der Vermietung ab dem Jahr 2005 steht.

Die Bewirtschaftung der Jahre 1984 bis 2000 erfolgte durch drei Miteigentümer in der Form, dass das Haus in ***[Ort]*** an Sommergäste vermietet wurde.

Die Bewirtschaftung seit dem Jahr 2005 erfolgte durch zwei Miteigentümer nach einer Generalsanierung in der Form, dass das Haus in ***[Ort]*** an eine Dauermieterin vermietet wurde.

Beginn der Änderung der Bewirtschaftung

Ein neuer Beobachtungszeitraum für die Beurteilung des Vorliegens von Liebhaberei im steuerlichen Sinn beginnt erst mit der Änderung der Bewirtschaftungsart (vgl. VwGH 5. 10. 1993, 90/14/0098; VwGH 29. 9. 1987, 87/14/0107).

Strittig ist, ob der maßgebliche Zeitraum ("Beobachtungszeitraum", "Beurteilungszeitraum", "Prognosezeitraum") ab dem Jahr der Generalsanierung und erstmaligen neuerlichen Vermietung, also dem Jahr 2005, anzusetzen ist (so die Bf) oder ob dieser Zeitraum bereits im Jahr 2001 beginnt (so das Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen und in der Stellungnahme vom 10. 8. 2018).

Hierbei handelt es sich um einen Akt der rechtlichen Beurteilung (vgl. VwGH 3. 7. 1996, 93/13/0171), der entsprechende Tatsachenfeststellungen voraussetzt.

Das Gericht kann es dahingestellt lassen, ob der Leerstand der Jahre 2001 bis 2004 gegenüber der bisherigen Vermietung an Sommergäste eine geänderte Bewirtschaftung (oder vielmehr Nichtbewirtschaftung) dargestellt hat oder noch der früheren Vermietung zuzurechnen ist.

Die Vermietung an einen Jahresmieter nach Generalsanierung ist jedenfalls eine gegenüber der früheren Bewirtschaftung geänderte Bewirtschaftung.

Diese geänderte Bewirtschaftung beginnt nach Ansicht des Gerichts im Jahr 2005 mit der Generalsanierung im Sommer 2005 und der anschließenden Vermietung mit Mietvertragsabschluss ebenfalls im Sommer 2005 (beginnend ab Herbst 2005). Das Gericht folgt somit insoweit der Auffassung der Bf.

Für die glaubhafte Darstellung der Bf, dass die Arbeiten in den Jahren 2001, 2002 und 2003 lediglich Reparaturarbeiten waren und Uneinigkeit unter den Miteigentümern bestand, wie weiter mit dem Haus zu verfahren ist, spricht insbesondere, dass im Jahr 2004 keinerlei Arbeiten erfolgt sind und der bisherige Hälfteeigentümer ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** Ende 2004 aus der Miteigentümergemeinschaft ausgeschieden ist. Hätte ***[VN3]*** ***[NN1+2+3]*** gemeinsam mit ***[VN1]*** ***[NN1+2+3]*** und Mag. ***[VN2]*** ***[NN1+2+3]*** den Plan verfolgt, das Haus zu sanieren und dann in geänderter Form zu vermieten, hätte er seinen Anteil wohl kaum verkauft, bevor damit begonnen wurde.

Das Finanzamt führt, wie bereits bei der Beweiswürdigung dargestellt, als einziges Argument für den Beginn der neuen Bewirtschaftung bereits im Jahr 2001 an, dass die Verluste der Jahre 2001 bis 2004 - ebenso wie die Gewinne und Verluste der Vorjahre - steuerlich geltend gemacht worden sind. Abgesehen davon, dass eine mögliche unrichtige rechtliche Beurteilung des Leerstands nicht dazu führen kann, dass dieser nicht gesondert zu betrachten oder der Vorperiode zuzurechnen ist, entspricht es der Lebenserfahrung, dass sich die Miteigentümer keine großen Gedanken über die rechtliche Beurteilung gemacht und dieser jedenfalls keinen Erklärungswert in Bezug auf die Beurteilung der nunmehrigen Vermietung beigemessen haben. Ob tatsächlich die Verluste der Jahre 2001 bis 2004 zur Gänze oder teilweise steuerlich nicht zu berücksichtigen gewesen wären, ist im gegenständlichen Verfahren nicht zu prüfen. Hinsichtlich dieser Zeiträume ist auch absolute Verjährung eingetreten.

Überschusserzielung

Wird der Beginn der neuen Bewirtschaftung zutreffend im Jahr 2005 angesetzt, ist es glaubhaft, dass innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren ab dem Jahr 2005, also bis 2024, Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden.

Die der Berufung beigelegte Prognoserechnung geht von einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im Zeitraum 2005 bis 2021 (461 €) aus, innerhalb von zwanzig Jahren wurde mit einem positiven Gesamtergebnis von 17.707 € gerechnet.

Wie der Bericht des Finanzamts vom 20. 3. 2018 zeigt, überstiegen i. d. R. die tatsächlichen Einnahmen die prognostizierten Einnahmen, wurden diese also vorsichtig geschätzt, und fielen weniger Werbungskosten als angenommen an. Bereits auf Grund dieses Berichtes ergibt sich, dass ein Gesamteinnahmenüberschuss, wie in der Prognoserechnung laut Berufung angenommen, innerhalb von 20 Jahren ab Generalsanierung und Neuvermietung sehr wahrscheinlich ist.

An Hand der Echtdaten der Jahre 2005 bis 2017 ergibt sich tatsächlich ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von 10.790 € (9.663 € laut Prognoserechnung + 1.127 € Einnahmenkorrektur). Bei Fortsetzung des zuletzt abgeschlossenen unbefristeten Mietvertrages ist, wie die im Beschwerdeverfahren neu vorgelegte Prognoserechnung zeigt, mit einem Gesamteinnahmenüberschuss ab dem Jahr 2019 zu rechnen, der im Jahr 2024 (zwanzig Jahre ab 2005) 30.208 € betragen würde.

Es ist daher, siehe auch die Ausführungen zur Beweiswürdigung, davon auszugehen, dass es zur Erwirtschaftung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten in einem Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung im Jahr 2005 nach Änderung der Bewirtschaftungsart in diesem Jahr kommt.

Einkunftsquelle, unternehmerische Tätigkeit

Damit liegt hinsichtlich der Vermietung des Einfamilienhauses in ***[Adresse_1]*** eine Einkunftsquelle und eine unternehmerische Tätigkeit vor.

Der als Beschwerde weiterwirkenden Berufung ist somit gemäß § 279 BAO Folge zu geben; die angefochtenen Bescheide sind, wie nachstehend dargestellt, abzuändern.

Bemessungsgrundlagen und festgesetzte Abgaben

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben betragen:

Umsatzsteuer 2005

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2005 festgesetzt mit	-15.069,78 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	1.363,64 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	1.363,64 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
10 % ermäßigter Steuersatz von 1.363,64 €	136,36 €
Summe Umsatzsteuer	136,36 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-15.206,14 €
Gutschrift	-15.069,78 €

Einkünftefeststellung 2005

Die im Kalenderjahr 2005 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-8.382,77 €
[NN1+2+3]**[VN1]***	-2.095,69 €
[NN1+2+3]**[VN2]***	-6.287,08 €

Umsatzsteuer 2006

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2006 festgesetzt mit	-44,16 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	5.454,55 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	5.454,55 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	545,46 €
10 % ermäßigter Steuersatz von 5.454,55 €	
Summe Umsatzsteuer	545,46 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-589,61 €
Gutschrift	-44,16 €

Einkünftefeststellung 2006

Die im Kalenderjahr 2006 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-2.697,96 €
[NN1+2+3]**[VN1]***	-674,49 €
[NN1+2+3]**[VN2]***	-2.023,47 €

Umsatzsteuer 2007

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2007 festgesetzt mit	558,39 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	5.583,90 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	5.583,90 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
10 % ermäßigter Steuersatz von 5.583,90 €	558,39 €
Summe Umsatzsteuer	558,39 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	558,39 €

Einkünftefeststellung 2007

Die im Kalenderjahr 2007 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-2.717,01 €
[NN1+2+3]**[VN1]***	-671,83 €
[NN1+2+3]**[VN2]***	-2.037,01 €

Umsatzsteuer 2008

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2008 festgesetzt mit	561,26 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	5.612,58 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	5.612,58 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
10 % ermäßigter Steuersatz von 5.612,58 €	561,58 €

Summe Umsatzsteuer	561,58 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0 €
Zahllast	561,26 €

Einkünftefeststellung 2008

Die im Kalenderjahr 2008 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-2.687,33 €
[NN1+2+3]**[VN1]***	-671,83 €
[NN1+2+3]**[VN2]***	-2.015,50 €

Umsatzsteuer 2009

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2009 festgesetzt mit	267,44 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	4.775,42 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	4.775,42 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
10 % ermäßigter Steuersatz von 4.775,42 €	477,54 €
Summe Umsatzsteuer	477,54 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-210,10 €
Zahllast	257,44 €

Einkünftefeststellung 2009

Die im Kalenderjahr 2009 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-4.574,97 €
[NN1+2+3]**[VN1]***	-1.143,74 €

[NN1+2+3]**[VN2]***	-3.431,23 €
---------------------------	-------------

Umsatzsteuer 2010

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2010 festgesetzt mit	545,46 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	5.454,55 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	5.454,55 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
10 % ermäßigter Steuersatz von 5.454,55€	545,46 €
Summe Umsatzsteuer	545,46 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Zahllast	545,46 €

Einkünftefeststellung 2010

Die im Kalenderjahr 2010 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-2.451,20 €
[NN1+2+3]**[VN1]***	-612,80 €
[NN1+2+3]**[VN2]***	-1.838,40 €

Nichtzulassung der Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Hinsichtlich des Beginns der Änderung der Bewirtschaftungsart hat das Bundesfinanzgericht die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf den vom Bundesfinanzgericht festgestellten Sachverhalt angewendet.

