



GZ. RV/564-W/2002

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Dr. Dorothea Wodak, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk betreffend Einkommensteuer 1991, 1992, 1994, 1995 und Umsatzsteuer 1991 - 1995 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. vermietete seine in Jugoslawien vor Anker liegende Yacht. Nachfolgende Einkünfte wurden gemäß den rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden festgestellt.

1982

-8.505,-

1983	-308.359,70
1984	-220.583,63
1985	-109.361,22
1986	+5.013,-
1987	+13.067,-
1988	-20.040,-
1989	+164,-
1990	-70.276,-
bisheriger Verlust	718.881,55

Im Jahr **1991** erklärte der Bw. nicht steuerbare Umsätze in Höhe von 106.418,41 und einen Ausgabenüberschuss in Höhe von 212.836,85. Am 12.7.1993 wurde die Umsatzsteuer mit –4.249,-öS (Vorsteuerguthaben) und die Einkommensteuer mit –70.687,- öS bescheidmäßig vorläufig festgesetzt. Darin enthalten sind die Einkünfte aus der Segelyachtcharter in Höhe von –212,836,85.

Am 18.9.1998 ergingen endgültige Bescheide mit denen der vorläufige Umsatzsteuerbescheid aufgehoben und die Einkommensteuer mit 35.713,-öS festgesetzt wurde, wobei die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 2.614.-öS (aus einer Beteiligung) festgestellt wurden.

Die Folgejahre waren seitens des Finanzamtes ebenfalls vorläufig veranlagt worden, wobei hinsichtlich der **Umsatzsteuer** – der Bw. betrieb nur das Unternehmen der Segelyachtcharter, aus dem er nicht steuerbare Umsätze erzielte – folgende Steuerbeträge festgesetzt wurden. :

1992	–1.817.- öS
1993	-2.308,- öS
1994	-1.740,- öS
1995	-1.752,40 öS

Für die **Einkommensteuer** wurden folgende Einnahmenüberschüsse betreffend die Segelyachtcharter vorläufig der Einkommensteuer unterzogen :

1992	7.821,95 öS
1993	6.526,73 öS
1994	6.906,80 öS

1995

36.781,60 öS

Am 25.9.1998 ergingen **endgültige Bescheide** hinsichtlich der Umsatzsteuer 1994 und 1995 und der Einkommensteuer, am 21.9.1998 hinsichtlich der Einkommensteuer 1995 und am 18.9.1998 hinsichtlich der Umsatzsteuer 1991 – 1993 und der Einkommensteuer 1991 und 1992. Der vorläufige Einkommensteuerbescheid 1993 wurde am 3.9.1998 endgültig erklärt.

Mit diesen Bescheiden wurde die Umsatzsteuer für die Jahre 1992- 1995 nicht festgesetzt und die Einnahmen aus der Yachtvermietung bei der Einkommensteuer nicht berücksichtigt.

In der **Begründung** hinsichtlich der endgültigen Bescheide betreffend die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer der Jahre 1991 bis 1995 wurde ausgeführt, dass gem. § 1 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen Liebhaberei vorliegt, wenn aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, welche sich nach der Verkehrsauffassung besonders für die Lebensführung bzw. einer privaten besonderen Neigung (Hobby) eignen, Verluste erzielt werden.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20.5.1993 sei der Einnahmenausfall im Wesentlichen mit den kriegesischen Auseinandersetzungen, bzw. mit den politischen Verhältnissen in Jugoslawien begründet worden. Gleichzeitig habe der Bw. aber darauf hingewiesen, dass es ihm bereits 1992 gelungen sei, die Yacht nach Rijeka zu verlegen, wodurch sich eine Verbesserung der Einnahmen- und Ertragssituation ergeben hätte. In dieser Vorhaltsbeantwortung sei der Gesamtgewinn weiters mit einem allenfalls zu berücksichtigenden Veräußerungsgewinn begründet worden.

In der Folge seien zwar geringfügig positive Einkünfte aus dem Yachtcharter erklärt worden, ein Gesamtgewinn sei aber auch durch diese bei weitem nicht erreicht worden. Mit dem Jahresabschluss 1995 sei schließlich die Entnahme der Segelyacht erklärt worden, der dabei angesetzte Entnahmewert sei angesichts der seinerzeitigen Anschaffungskosten bzw. der bis dahin verbliebenen Gesamtverlustes schlichtweg bedeutungslos, jedenfalls könne er in dieser Höhe keinesfalls einen Gesamtgewinn bewirken. Da die Yachtchartertätigkeit in der Folge nicht wiederaufgenommen worden sei, sei spätestens in diesem Zeitpunkt von einer Entnahme im Zuge einer endgültigen Betriebsaufgabe auszugehen.

Nach Lehre und Rechtsprechung sei bei einer Liebhabereibetätigung, bei der im abgeschlossenen Tätigkeitszeitraum ein Gesamtgewinn faktisch nicht erzielt worden ist, nicht von einer Einkommensquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts auszugehen. Somit seien bei Erlassung der endgültigen Bescheide die aus der Yachtcharter-Tätigkeit erklärten Einkünfte

außer Ansatz zu belassen und die daraus geltend gemachten Vorsteuern nicht zum Vorsteuerabzug zuzulassen.

In der, gegen die Bescheide vom 18., 21. und 25.9.1998 erhobenen Berufung wandte der Bw. ein, dass *"nach Pkt. 13.3. der Richtlinien zur Liebhabereibeurteilung bei Beendigung einer Betätigung, für die ein Gesamtgewinn innerhalb eines absehbaren Zeitraums zu erwarten war, vor Erzielen dieses Gesamterfolges, für den abgeschlossen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen ist, wenn Unwegbarkeiten im Sinne des Punktes 6.2. vorliegen.*

Als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften hat nämlich nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg zu gelten. Treten daher durch unvorhersehbare Umstände unvorhergesehene Verluste auf, die ein Ausbleiben des Gesamterfolgs bewirken, so sind diese Verluste für sich allein der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich."

Ein solcher unerwarteter Umstand sei der Ausbruch des Krieges im ehemaligen Jugoslawien im Frühjahr 1991, der dazu führte dass niemand an der Anmietung einer Yacht interessiert war. Dem Bw. sei es auch nicht möglich gewesen zum Anlegeplatz der Yacht – Trogir – zu gelangen. Aus diesem Grund habe er 1991 auch keine Umsätze erzielt.

In seinen Steuererklärungen gab der Bw. jedoch eine Privatnutzung in Höhe von 106.418,41 öS bekannt.

Im Jahr 1992 habe er schließlich die Yacht nach Rijeka verlegen können, doch seien die Kriegsauswirkungen weiterhin zu verspüren gewesen. Es sei zu einem bis heute spürbaren generellen Rückgang der Fremdenverkehrsumsätze gekommen.

Ein weiterer unerwarteter Umstand sei auch darin zu erblicken, dass er im Herbst des Jahres 1994 wiederholt in den USA eingesetzt worden sei, bis er schließlich ab Juni 1995 ausschließlich von der amerikanischen Gesellschaft seines Arbeitgebers beschäftigt worden sei. Er konnte deshalb die Yacht nur noch fallweise verchartern und musste mit 31.5.1995 den Betrieb aufgeben.

Er habe anlässlich der Übersiedlung in die USA versucht die Yacht zu verkaufen, jedoch sei der Markt in Kroatien von gebrauchten Yachten überschwemmt gewesen, weshalb er keinen angemessenen Veräußerungserlös hätte erzielen können. Deshalb habe er den Entnahmewert mit 15.000.- angesetzt.

Wären die geschilderten Ereignisse nicht eingetreten, hätte ein Gesamtgewinn erwirtschaftet werden können, da er davon ausgehen hätte können, dass ein Verkaufserlös von 300.000.- erzielbar gewesen wäre.

Die objektive Ertragsfähigkeit einer Betätigung in der betriebenen Art lasse sich regelmäßig erst nach einer längerfristigen Beobachtung beantworten, weil erst nach Ablauf eines tauglichen Beobachtungszeitraumes mit der notwendigen Sicherheit Prognosen hätten aufgestellt werden könnten.

Da grundsätzlich die Erzielung eines Gesamtüberschusses in einem absehbaren Zeitraum zu erwarten gewesen wäre und dies nur durch Unabwägbarkeiten vereitelt würde, wäre die Umsatzsteuer zu veranlagern, die Vorsteuern anzuerkennen und die Einkommensteuer erklärungsgemäß zu veranlagern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. begann die Tätigkeit der Yachtcharter im Jahre 1982 und übte diese bis Mai 1995 aus. In dem neunjährigen Zeitraum von 1982 bis 1990 erwirtschaftete er einen Verlust von 718.881, 55 öS. Erst nachdem er im Jahr 1991 nochmals einen Verlust von 212.836,85 öS aus dieser Tätigkeit erwirtschaftete, erziele er, bis zur Aufgabe der Tätigkeit geringfügige Gewinne.

Es war somit für zu beurteilen, ob die vom Bw. ausgeübte Tätigkeit objektiv geeignet war einen Gesamtüberschuss zu erzielen.

Die Tätigkeit des Bw. begann 1982 also lange vor Inkrafttreten der LVO mit der Vermietung. Diese Zeiträume sind endgültig veranlagt, Sie dienen jedoch als Beobachtungszeitraum hinsichtlich der Beurteilung, ob die ausgeübte Tätigkeit objektiv ertragsfähig ist. (vgl. VwGH 30.10.1996, 95/13/0122) Die zu beurteilenden berufsgegenständlichen Jahre liegen im Geltungsbereich der Liebhabereiverordnung, weshalb diese anzuwenden ist.

Die Wirksamkeit der LVO I bezieht sich im Anwendungsbereich der Einkommensteuer auf die Veranlagungsjahre 1990 bis 1992, die LVO II (mit 1.1.1993 in Kraft getreten) ist im Anwendungsbereich der Einkommensteuer auf die Veranlagungsjahre ab 1993 anzuwenden.

Gem. § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus Tätigkeiten entstehen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Zu diesen Tätigkeiten zählt lt. herrschender Lehre und Rechtsprechung das Vermieten von Yachten.

Für den Fall, dass aus dieser Vermietung von Luxusgütern Verluste erzielt werden ist zu prüfen, ob diese Tätigkeit, trotz Auftretens von zeitweiligen Verluste, objektiv geeignet ist innerhalb eines absehbaren Zeitraums zu erzielen.

Somit ist zuerst die Frage zu klären was unter einem absehbaren Zeitraum zu verstehen ist.

Dieser beginnt mit der Aufnahme der Betätigung und ist eine Zeitspanne, die zum getätigten Mitteleinsatz bei Betrachtung der Umstände des Einzelfalls in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen Relation steht. Absehbar ist ein solcher Zeitraum, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur üblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwands bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolgs nach bestehender Übung in Kauf genommen wird. Maßstab ist hierbei die Übung jener Personen, bei denen das Streben nach Erzielung von Einkünften beherrschend im Vordergrund steht.

Aufgrund der ursprünglichen Fremdfinanzierung war es für den Bw. überhaupt erst nach Auslaufen der Kredite möglich Gewinne zu erzielen. Die Zeitspanne während der die Yacht vermietet wurde betrug nur wenige Monate im Jahr. Eine wesentliche Umsatzsteigerung konnte daher, außer bei Änderung der Betätigung (ganzjährige Vermietung) nicht erzielt werden. Darüber hinaus erreichten bereits die fixen Ausgaben etwa die Höhe der Umsätze. Der Zeitraum innerhalb dessen (bedingt durch Auslaufen des Kredites und der AfA) ein Gesamtgewinn erwirtschaftet werden hätte können liegt daher jenseits von 20 Jahren. Mit einer derartig langen Lebensdauer des Wirtschaftsgutes rechnete jedoch nicht einmal der Bw. sondern er ging einer wirtschaftliche Lebensdauer der Yacht von 10 Jahren aus. Der absehbare Zeitraum innerhalb dessen ein Gesamtgewinn erwartet werden kann, wird jedoch grundsätzlich nicht länger sein, als die wirtschaftliche Lebensdauer des Wirtschaftsgutes.

Wenn der Bw. nun vorbringt, dass er innerhalb eines absehbaren Zeitraums einen Gesamtgewinn erzielt hätte, ist dem entgegenzuhalten, dass im Fall der Vermietung von Luxusgütern der Zeitrahmen des absehbaren Zeitraums nach Ansicht des UFS keinesfalls den vom Bw. angenommen Zeitrahmen entspricht.

Auch wenn man, aufgrund des relativ hohen Mitteleinsatzes von einem längeren Zeitraum ausgehen kann, erscheint dem UFS ein Zeitraum von 10 Jahren mehr als ausreichend.

Die vom Bw. vorgebrachten Unwägbarkeit des Kriegsausbruchs liegt bereits außerhalb dieses Zeitraumes und ist somit ohne Bedeutung, wobei jedoch in diesem Zusammenhang festgehalten werden soll, dass, mit Ausnahme des Kriegsjahres, die Umsätze in etwa gleichbleibend waren.

Betrachtet man nun die Einnahmen-Ausgabenrechnungen stellt man fest, dass bereits die fixen Ausgaben etwa die Höhe der Umsätze erreichten. Nicht zuletzt konnte vor allem durch die Fremdfinanzierung und die ständig steigende Zinsenbelastung kein Gewinn erzielt werden. Erst mit Auslaufen des Kredites gelang es dem Bw. geringfügige Überschüsse zu erzielen.

Die vom Bw. ausgeübte Tätigkeit ist somit objektiv nicht geeignet innerhalb eines absehbaren Zeitraums einen Gesamtüberschuss zu erzielen.

Dem Bw. gelang es mit seinem Vorbringen nicht, die Liebhabereivermutung zu widerlegen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Gem. § 6 LVO liegt Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 vor, wenn aus dieser Tätigkeit Verluste erzielt werden. Da es sich bei der Vermietung

der Yacht, wie oben ausgeführt um eine solche Betätigung handelt, war auch im umsatzsteuerlichen Sinn Liebhaberei anzunehmen.

Wien, 15.6.2004